



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

Processo n° 15521.000197/2010-55
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° **1302-00.803 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CHARQUES GMA DE ITAPERUNA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2009

Ementa:

ARBITRAMENTO. MOTIVO DE FORÇA MAIOR.

O fato de a documentação contábil e fiscal ter sido supostamente extraviada em virtude de inundação que atingiu o seu estabelecimento, não exime o contribuinte de envidar esforços no sentido de reunir elementos que lhe possibilite apurar as bases de cálculo dos tributos e contribuições devidos. Presentes circunstâncias indicativas da total impossibilidade de apuração do efetivo resultado fiscal, o lucro deve ser arbitrado, seja por iniciativa do próprio contribuinte, seja pela autoridade administrativa competente, por meio de procedimento fiscal regular.

MULTA QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA

Nos termos da SÚMULA CARF n° 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 n° 4.502/64. No caso vertente, adicionalmente, não cuidou a autoridade responsável pelo procedimento fiscal de reunir elementos capazes de criar a convicção de que, deliberadamente, a contribuinte deixou de escriturar seus livros e conservar em ordem e boa guarda a respectiva documentação de suporte, de modo a evitar a incidência dos tributos e contribuições devidos.

MATÉRIA TRIBUTÁVEL. QUANTIFICAÇÃO. CORREÇÃO.

A simples constatação de erros e omissões na determinação da matéria tributável, passíveis de serem corrigidos pela autoridade responsável pela revisão dos lançamentos, não implica nulidade dos feitos fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso de ofício, exonerando a qualificação da multa, vencido o Conselheiro Marcos Rodrigues de Mello que mantinha a qualificação.

“documento assinado digitalmente”

Marcos Rodrigues de Mello

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Daniel Salgueiro da Silva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Eduardo de Andrade e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junior.

Relatório

A 2ª Turma Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, tendo exonerado o crédito tributário constituído em desfavor de INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CHARQUES GMA DE ITAPERUNA, recorre de ofício a este Colegiado administrativo, amparada nas disposições da Portaria MF nº. 3, de 2008.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas ao ano-calendário de 2008, formalizadas a partir da identificação de depósitos de origem não comprovada.

Os lançamentos tributários relativos ao IRPJ e à CSLL foram efetivados com base no lucro arbitrado, nos termos do disposto no inciso I do art. 530 do RIR/99.

Por entender que se encontravam reunidos os pressupostos para a providência, a Fiscalização aplicou multa qualificada de 150%.

Apreciando os argumentos expendidos pela autuada em sede de impugnação, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, por meio do acórdão nº. 12-38.862, de 26 de julho de 2011, julgou improcedente os lançamentos tributários efetivados.

O referido julgado foi assim ementado:

PENALIDADE QUALIFICADA

Insustentável a qualificação de penalidade ao amparo de Lei nº 8.137/90, de natureza penal, não tributária.

ARBITRAMENTO DE LUCROS

Injustificável o arbitramento de lucro com base em depósitos/créditos bancários de pessoa jurídica que, comprovadamente sofreu intempérie natural, reconstitui sua escrituração em tempo hábil à verificação, não, imposição do fato gerador tributário.

Por relevante, transcrevo, abaixo, excertos do voto condutor da decisão em referência.

...

5. Em preliminar, quanto a qualificação da penalidade, equivoca-se a fiscalização.

A Lei n. 8.137/90 é de natureza penal; não tributária. Portanto, insustentável à pretendida qualificação.

5.1.- Ocioso mencionar que, em sede tributária, somente é admissível a qualificação de penalidade quando presentes, e somente quando presentes quaisquer das hipóteses prescritas nos artigos 71 a 73, todos da Lei nº 4.502/64 (RIR/99, art. 958, II), assim mesmo, devidamente comprovadas, não presumidas, pela fiscalização. Nenhuma delas configurada no presente feito.

...

7.2.- inquestionavelmente a pessoa jurídica, assim com os demais contribuintes residentes em Itaperuna/RJ, em janeiro/2009, sofreram as consequências de intempérie da natureza, a qual, inclusive, levou a administração municipal a declarar estado de emergência na cidade, fls. 1057/1070;

7.2.1.- o contribuinte após cumprir as disposições do artigo 10 do Decreto-Lei n. 486/69 (RIR/99, art. 264, § 1º.), acerca do extravio e inutilização da documentação, fls. 169, procurou reconstituir sua escrituração contábil, sendo, esta liberada pela JUCERJA em 04/10/2010, após cumpridas exigências desta, fls. 449;

7.2.2.- a fiscalização havia prorrogado o prazo de apresentação dos livros/documentos fiscais até 03/11/2010, intimando, no mesmo termo, a pessoa jurídica a "apresentar procuração específica para assinar AUTO DE INFRAÇÃO junto a Secretaria da Receita Federal, em 03/11/2010", fls. 335 e verso;

7.2.3.- na mesma intimação, foram exigidos todos os controles contábeis, extra contábeis, etc. (notas fiscais, etc.), que, de acordo com o fisco, "servirão de base para reconstituir os livros fiscais/contábeis, independente da apresentação dos livros".

7.2.4.- Nesse contexto:

7.2.4.1.- de um lado o próprio fisco reconheceu a ação do contribuinte de reconstituição da escrita contábil/fiscal; em corroboração, as fls. 423, o fisco formaliza da real necessidade de reconstituição dos livros contábeis.

7.2.4.2.- de outro lado, a fiscalização já dispunha, deste 23/09/2010, de extratos bancários do BRADESCO, de notas fiscais de compras e de vendas, dentre outros documentos obtidos quer junto ao próprio contribuinte, quer junto a terceiros, fls. 256;

7.2.4.5.- não poderia a fiscalização, sem prévia e expressa manifestação do sujeito passivo quanto à prorrogação antes mencionada, intimá-lo a tomar ciência de autuação fiscal já formalizada *ex ante*, como perpetrado.

7.2.5.- Outrossim, ao contrário da proposição fiscal de que a pessoa jurídica já disporia arquivados junto à JUCERJA dos livros em questão, fls. 422/423, a petição de fls. 333, datada de 28.06.2010, protocolada em 13/07/2010, trata da autorização para mudança, a partir de 01/01/2009, da escrituração de informatizada ou eletrônica, impressa em papel contínuo, fechado em encadernação, para escrituração contábil digital (SPED).

7.2.5.1.- Portanto, despicie da factualidade a presunção fiscal de os livros atinentes ao ano calendário de 2008 já estarem arquivados naquele órgão. Mesmo porque, apenas nele são registrados; não arquivados, Decreto-lei nº 486/69, art. 4. (RIR/99, art. 264).

7.2.6.- Nos termos do artigo 142 do CTN, e dos acórdãos nºs. 101-89.595 do 1º Conselho de Contribuintes (hoje, CARF) e nº 01-02.590, da Câmara Superior de

Recursos Fiscais /1ª. Turma, ementas reproduzidas às fls. 453, incumbe ao fisco a verificação do fato gerador imponível. Não, sua imposição, s.m.j., como prolatada nestes autos. Porquanto:

A Autoridade tributária somente arbitrará o lucro, quando não lhe for possível, de outro modo, determinar o lucro real, pois este é a verdadeira base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica. Vícios formais passíveis de regularização, não são suficientes para determinar o arbitramento do lucro, quando existe escrituração e documentação lastreadora dos lançamentos.(Acórdão no 101-89.595).

8.- Quanto aos fundamentos materiais das exações:

8.1.- de um lado, a escrituração contábil, reconstituída, do contribuinte, sequer foi examinada pela fiscalização, apesar do reconhecimento desta quanto à sua factibilidade e necessidade;

8.2.- na mesma escrituração, acostada aos autos, os créditos/depósitos bancários se encontram nela consignados, a exemplo, do anexo III à impugnação, fls. 1468/1478;

8.3.- para efeitos das autuações, a fiscalização sequer levou em conta as normas insitas no artigo 42 da Lei nº 9.430/69, considerou, como depósitos sem origem transferências de créditos por cheques do próprio favorecido, fls. 384/404 e 1487; idem, créditos em conta corrente inexistente, fls.1488/1489; não considerou cheques devolvidos, fls. 1479/1486;

8.4.- mais grave: independentemente de manifestação do sujeito passivo, através da Intimação nº 0261, de 06/10/2010, intimou este a informar, em declaração prestada pelo sócio-gerente/administrador com base nos valores constantes da planilha o que houve?

a) omissão de receita por parte da fiscalizada, ou

b) depósitos bancários de origem não comprovada por parte da empresa, fls. 322 e 416.

9.- De todo o exposto inequívocos os insanáveis vícios legais e materiais das exações em comento, tornando insustentável a pretensão fiscal. Razões pelas quais dou provimento à impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata o presente de RECURSO DE OFÍCIO impetrado pela autoridade julgadora de primeira instância em virtude de decisão exonerativa do crédito tributário constituído.

Descrevo, primeiramente, os fatos refletidos nos autos.

A contribuinte teve contra si a instauração de procedimento administrativo, conforme Termo de Início da Ação Fiscal (fls. 02/03), cientificado em 31 de maio de 2010 (fls. 04), em que, entre outros elementos, foram requisitados os livros de escrituração obrigatória.

Em 09 de junho de 2010, apresentando parte da documentação requisitada pela Fiscalização, solicitou, relativamente aos livros contábeis, prorrogação do prazo para apresentação, alegando que estava encontrando dificuldades para localizá-los (fls. 99).

Em 30 de junho de 2010, requereu, ainda em relação aos livros contábeis, nova prorrogação do prazo para atendimento (fls. 05).

Em 21 de julho de 2010, complementando a entrega de parte da documentação requisitada por meio do Termo de Início da Ação Fiscal, juntou cópia de publicação do extravio e inutilização de documentos, entre os quais os livros contábeis. O referido extravio, publicado em 05 de fevereiro de 2009, foi motivado, segundo alegou, pelas enchentes que atingiram o município de Itaperuna, local do seu domicílio fiscal (fls. 109 e 169).

Às fls. 195/243, consta cópia da Declaração de Informações relativa ao ano-calendário de 2008 (DIPJ/2009), entregue em 16 de outubro de 2009, sem registro de valores.

De acordo com a Representação Fiscal de fls. 255/256, datada de 23 de setembro de 2010, temos que:

i) o início da ação fiscal na contribuinte se deu por meio diligência, empreendida a partir de procedimento de fiscalização realizado na pessoa jurídica HSR COMÉRCIO DE CHARQUES, CNPJ nº 02.878.907/0001-83;

ii) a partir da diligência, foi constatada expressiva movimentação financeira, fato que contrastava com a declaração de informações apresentada e com os valores tidos como inexpressivos (a título de IMPOSTO DE RENDA NA FONTE) que haviam sido registrados em DCTF;

iii) foi verificado que no endereço indicado como domicílio fiscal da contribuinte funcionaram duas pessoas jurídicas do mesmo ramo, a FRIMAG DE

ITAPERUNA INDÚSTRIA DE CHARQUES LTDA e a REPRESENTAÇÃO DE CARNES E CHARQUES FONTANA LTDA.

A Representação acima referenciada teve por finalidade propor a instauração de procedimento de fiscalização na contribuinte. Assim, foi lavrado Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 257/258), cientificado à contribuinte em 27 de setembro de 2010 (fls. 264), por meio do qual ela foi novamente intimada a apresentar os livros contábeis e fiscais.

Em correspondência datada de 05 de outubro de 2010, a contribuinte requereu prorrogação do prazo para atendimento das solicitações feitas por meio do Termo de Início (fls. 260).

Por meio de Termos de Intimação (fls. 265/269; 270/281; e 283/302), cientificados à contribuinte em 11 de outubro de 2010 (fls. 303 e 304), a autoridade responsável pelo procedimento fiscal, esclarecendo que haviam sido detectados créditos em conta corrente no Banco ITAÚ no montante de **R\$ 742.442,24** e no Banco BRADESCO nos montantes de **R\$ 562.163,16** e **R\$ 17.948.442,43**, e que tal constatação não guardava compatibilidade com as informações prestadas na DIPJ (zerada) e nas DCTF (só valores de imposto na fonte), solicitou esclarecimentos à contribuinte.

Nessa ocasião, detalhando os créditos identificados nas contas bancárias nºs 31601-3 (agência 1334, do BANCO ITAÚ), 130-9 e 100-7 (agência 3505 do BANCO BRADESCO), a Fiscalização intimou a contribuinte a comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações correspondentes.

Em 19 de outubro de 2010, respondendo às intimações acima referidas, a contribuinte esclareceu (fls. 305):

- que, como já havia informado e comprovado, teve a sua documentação e livros fiscais extraviados em virtude de enchente;
- que estava buscando reconstituir sua escrita fiscal e contábil, e, nesse sentido, estava cumprindo exigências junto à Junta Comercial do Rio de Janeiro;
- que não teria ocorrido nem omissão de receitas nem depósitos de origem não comprovada;
- que, em virtude de estar enfrentando dificuldade junto às instituições financeiras para obter cópia de documentos, ficava impossibilitada de informar a origem dos créditos bancários, mas que, uma vez reconstituída a escrita, as referidas informações estariam consignadas nos históricos dos lançamentos dos livros comerciais e fiscais da empresa.

Na ocasião, a contribuinte requereu prorrogação do prazo para complementar o atendimento das intimações.

A contribuinte juntou aos autos cópia de ofício dirigido à Junta Comercial do Rio de Janeiro, datado de 14 de outubro de 2010, em que solicita autorização para refazer seus livros comerciais (fls. 307).

Consta dos autos, às fls. 333, requerimento da contribuinte dirigido à Junta Comercial do Rio de Janeiro, datado de 28 de junho de 2010, solicitando autorização para, a

partir de 1º de janeiro de 2009, mudar a sua escrituração de informatizada ou eletrônica para digital.

Em correspondência datada de 28 de outubro de 2010 (fls. 334), a contribuinte, fazendo referência do Termo de Início de Ação Fiscal, solicitou:

INDUSTRIA E COMERCIO DE CHARQUES GMA DE ITAPERUNA LTDA, CNPJ 08.670.129/0001-19, por suas Advogadas, conforme cópia de Procuração anexa, em atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal em referência, vem, no prazo legal concedido requerer seja concedida a prorrogação do prazo de atendimento em mais 10 (dez dias), haja vista estarem ainda os Livros Fiscais, reconstituídos, dependendo de registro na JUCERJA, conforme exposto na correspondência de 18 de outubro de 2010, quando foram juntados à mesma, cópias da documentação das providências tomadas pela contribuinte, junto a aquele órgão.

Em outra correspondência, também datada de 28 de outubro de 2010, a contribuinte, agora fazendo referência aos Termos de Intimação lavrados pela Fiscalização, solicitou (fls. 335):

INDUSTRIA E COMÉRCIO DE CHARQUES GMA DE ITAPERUNA LTDA., CNPJ 08.670.129/0001-19, por suas Advogadas, conforme cópia de Procuração anexa, requer seja concedida a prorrogação do prazo de atendimento em mais 10 (dez dias), haja vista estar o empresário representante da empresa a depender ainda nesta data, da devolução dos Livros Fiscais, hoje em poder da JUCERJA, tudo conforme relatado por ele na correspondência de 18 de outubro de 2010.

Por oportuno, ressalta que perdura também até a presente data a dificuldade de obter junto às instituições financeiras informações que embasam o atendimento das demais solicitações contidas nos Termos.

No próprio corpo do referido documento de fls. 335, o responsável pelo procedimento fiscal assinalou:

1. que o prazo ficava prorrogado até 03 de novembro de 2010;
2. que, em 03 de novembro de 2010, a contribuinte deveria apresentar todos os controles contábeis e extra-contábeis, notas fiscais, etc., que serviram de base para a reconstituição dos livros fiscais e contábeis, **independentemente da apresentação dos livros**;
3. que deveria ser lembrado que a movimentação financeira já havia sido apresentada, não havendo que se falar, portanto, em dependência de instituição financeira;
4. que deveria ser lembrado também que a primeira solicitação de prorrogação tinha ocorrido em 05 de outubro de 2010 e que a empresa vinha sendo diligenciada desde 30 de maio de 2010, o que revelaria período bastante ampliado para a apresentação dos documentos;
5. que a empresa só “requereu seus livros” à Junta Comercial em 15 de outubro de 2010.

Em 03 de novembro de 2010, a contribuinte apresentou à Fiscalização correspondência com o seguinte teor (fls. 338):

INDUSTRIA E COMERCIO DE CHARQUES GMA DE ITAPERUNA LTDA, CNPJ 08.670.129/0001-19, por suas Advogadas, conforme cópia de Procuração anexa, vem apresentar:

1- Termo de Declaração assinado pelo sócio administrador da empresa se reportando à reconstituição da escrita fiscal/contábil da mesma.

Cumprе esclarecer que, conforme consulta ao andamento de processos JUCERJA (cópia anexa), de 03/11/2010, o Processo encontra-se na fase de AUTENTICAÇÃO.

2- Cópia da Procuração com Poderes para as signatárias desta representar a empresa relativamente ao MPF 07104.00-2010-02145.

A empresa entende que a escrituração elucidará as questões suscitadas nos referidos Termos, mas estando na dependência da JUCERJA, requer, se digne V. Sa, prorrogar o prazo de atendimento por mais 05 (cinco) dias, sendo certo, tão logo disponha de documentos outros cuja busca, conforme declarado pelo sócio administrador continua constante, colocará à disposição desta fiscalização.

No corpo do referido documento, a Fiscalização assinalou que indeferia o pedido, haja vista que a contribuinte não havia apresentado, na data estipulada (03 de novembro de 2010) e independentemente dos livros, os documentos que serviram de base para a reconstituição da escrituração.

Diante desse quadro, a autoridade fiscal lavrou os autos de infração de fls. 344/375, cientificados à contribuinte em 04 de novembro de 2010.

Do Termo de Verificação Fiscal de fls. 380/436, parte integrante dos autos de infração lavrados, releva destacar as seguintes informações:

i) a DIPJ referente ao período submetido à ação fiscal (**ano-calendário de 2008**) foi apresentada com todos os valores zerados;

ii) as DCTFs relativas aos primeiro e segundo semestres do ano-calendário de 2008 só registraram débito de IMPOSTO RETIDO NA FONTE;

iii) na petição da contribuinte encaminhada à Junta Comercial do estado do Rio de Janeiro protocolizada em 13 de julho de 2010, consta, de forma expressa, a informação de que os livros comerciais anteriores aos que surgiriam, em meio digital, a partir de 1º de janeiro de 2009, já se encontravam arquivados no referido órgão;

iv) o Termo de Declaração, referenciado pela contribuinte na correspondência de 03 de novembro de 2010, faz menção à existência de arquivo magnético, no qual constariam dados contábeis, porém, tal arquivo não foi apresentado à Fiscalização;

v) de forma conclusiva, a autoridade fiscal consigna:

1. Por fim, em face da situação descrita, mais especificamente os **DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**, caracterizar omissão de informação e/ou prestação de declaração falsa à autoridade fazendária

com vistas à supressão de tributo, nos termos da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, constituindo dessa forma, em tese, hipótese de Crime Contra a Ordem Tributária, foi aplicada a multa qualificada e formalizada a respectiva Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal, a qual será apensada ao processo administrativo de exigência do crédito tributário, aguardando ambos os processos a manifestação da FISCALIZADA pelo prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência do presente Termo de Verificação e do Auto de Infração, conforme determina a Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005.

...

Em sede de impugnação, a contribuinte trouxe, em apertada síntese, os seguintes argumentos (fls. 445/464):

- os prazos de cinco e dez dias corridos concedidos pela Fiscalização se deram em períodos de feriados nacionais e ponto facultativo na Receita Federal, contínuos a fins de semanas, portanto, em dias úteis o prazo foi exíguo;

- para atender na forma legal a empresa estava na dependência de outros órgãos e instituições, que não funcionaram nos feriados e fins de semanas;

- a ação fiscal teve início em 28/09/2010 e se encerrou com arbitramento de lucros em 04/11/2010;

- o prazo para a satisfação das exigências da fiscalização no procedimento fiscal que culminou com a lavratura do Auto de Infração na valor de R\$ 3.637.543,78 durou pouco mais de 30 dias;

- o arquivo magnético, a que se refere o empresário Marcone Brum Lopes, que assinou o Termo de Declaração, serviu para recuperar dados relativos a lançamentos contábeis, que foram usados na reconstituição da escrita fiscal;

- não havia necessidade de entrega de arquivo magnético ao fiscal, porque os livros comerciais recuperados já tinham sido levados de Itaperuna para a JUCERJA, no Rio de Janeiro, para autenticação;

- foram observados os procedimentos legais para as hipóteses de "extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos, ou papéis de interesse da escrituração", conforme estabelecido no artigo 10 do Decreto- lei 486/69;

- o fiscal não respeitou nem mesmo o prazo concedido por ele próprio, até o dia 03 de novembro, entendendo-se como abrangido na data, o expediente normal de atendimento da Receita Federal do Brasil em Campos dos Goytacazes, de 12 horas até 17 horas, pois, às 11h e 47 minutos do dia 03 de novembro. (fls. 380) antes mesmo do encerramento do expediente normal, o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante e conclusiva do Auto de Infração já estava lavrado;

- em 28 de outubro de 2010, a empresa foi INTIMADA a apresentar "controles contábeis, extra-contábeis (Notas Fiscais, etc.) que servirão de base para reconstituição dos livros contábeis". Não se tratava de REINTIMAÇÃO, quanto a estes itens, mas de INTIMAÇÃO;

- o arquivo magnético propiciou a recuperação da escrita que estaria à disposição no dia 4 de novembro, não ocorrendo à empresa que deveria entregá-lo à Fiscalização, haja vista não ter sido intimada a fazê-lo;

- a Fiscalização entendeu que a empresa informou à JUCERJA que possuía escrituração digital, quando, conforme a petição protocolada no referido órgão em 13 de julho de 2010, ela requereu a mudança da escrituração mercantil de informatizada ou eletrônica, impressa em papel contínuo, fechada em encadernação, formatando livro, para Escrituração Contábil Digital, a partir de 01/01/2009, período não abrangido pela ação fiscal. (fls. 333 dos autos);

- a Fiscalização entendeu que a empresa já possuía escrituração digital, quando está claro na petição que a escrituração contábil digital seria a partir de 01/01/2009;

- a informação da empresa à JUCERJA, em petição protocolada em 13 de julho de 2010, período não abrangido pelo procedimento fiscal, de que possui livros arquivados é verdade no sentido técnico estabelecido pela IN/DNRC 107 de 23 de maio de 2008: a JUCERJA devolve os livros, no prazo de 30 dias, estabelecido no artigo 30 desta Instrução, mantendo o controle através de registros próprios, que não incluem a cópia física da escrituração em seu inteiro teor;

- a empresa demonstrou para o agente fiscal que sua escrita estava sendo reconstituída e que sua opção pelo lucro real tinha amparo legal. Afirmou que tinha condições de reconstituir sua escrita, respaldada por documentação hábil e idônea, em que pese os transtornos que as cheias do Rio Muriaé causaram não só a ela, mas a todo o município de Itaperuna;

- quando da vista aos autos, em 10/11/2010, a empresa tomou conhecimento da Representação Fiscal, datada de 23/09/2010, fls. 255/256, onde consta que encontra-se em poder da fiscalização Notas Fiscais (compra e venda) que subsidiaram a conclusão do Auditor Representante Sr. Renato da Silva Braga de que as Notas Fiscais obtidas comprovavam a efetiva atividade comercial da empresa. Às fls. 256, consta relação de cópias de Notas Fiscais obtidas. Consta dos autos apenas relação das cópias das Notas Fiscais, não tendo a empresa vista de tais documentos;

- o que se pode concluir do contido nas fls. 255/256, é que o agente fiscal autuante tinha em seu poder material para verificar que a sua movimentação bancária tinha origem comprovada, que tinha efetiva atividade comercial e que tais documentos poderiam ser confrontados com a escrituração reconstituída;

- ao proceder ao arbitramento do lucro baseando-se somente em movimentação bancária devidamente escriturada e lastreada por documentos hábeis e idôneos o agente fiscal recorreu à medida extrema do arbitramento do lucro, sem esgotar os meios ao seu alcance;

- os Livros Diário e LALUR juntados por cópia, aliados à documentação que lhes dá suporte, são a prova do que se afirmou à Fiscalização e que se requer sejam considerados para fins de comprovação de que os depósitos bancários, base do arbitramento têm sim origem comprovada, foram devidamente escriturados, não constituem omissão de receita, afastando-se, inclusive, a presunção legal que se pretendeu imputar;

- uma simples conciliação entre as contas eliminaria valores duplamente tributados, créditos cujas origens se encontram explícitos nos extratos entregues à Fiscalização;
- o fato apontado pelo autuante de que apurou divergências entre os valores não declarados em DIPJ e em DCTF e os valores creditados em conta corrente da empresa, não ampara o arbitramento do lucro, pois tais fatos não foram arrolados como fundamento para o arbitramento;
- não merece prosperar a tomada de posição da Fiscalização de rejeitar a opção da fiscalizada;
- o arbítrio do autuante transformou resultados fiscais negativos em resultados fiscais positivos, e teve como consequência a constituição do crédito tributário;
- não se pode dar guarida a procedimentos da fiscalização que têm como intuito o agravamento da situação do contribuinte, criando fatos geradores fictícios, com repercussões até mesmo na área penal;
- igual tratamento se aplica às contribuições, que, conforme se vê nas DACON apresentadas e nos documentos parte integrante dos autos, também não geraram pagamentos no decorrer do ano-calendário, em virtude dos créditos apurados, sendo certo que os saldos são negativos;
- a apuração não foi questionada pela Fiscalização, que apenas desconsiderou as DACON apresentadas e partiu para o arbitramento;
- dentre as várias incoerências e contradições que levaram a ERRO DE LANÇAMENTO e vícios na base de cálculo, com lançamento indevido, destaca-se: valores tributados em duplicidade, decorrentes de reapresentação de cheques devolvidos, transferências entre contas da própria autuada, estorno de operações indevidas, etc., conforme relacionado nos anexos à impugnação como parte integrante desta, sendo: ANEXO IV - cheques devolvidos, valores estornados, ANEXO V - transferência entre contas correntes da própria empresa impugnante;
- da análise de tais anexos pode-se observar que, além de cheques devolvidos por insuficiência de fundos (ANEXO IV), foram tributados também valores decorrentes de transferências entre contas da própria empresa, devidamente demonstrados no ANEXO V (para maior clareza destaca-se os seguintes lançamentos: Banco Bradesco, conta corrente 100-7 de 06/11/2008 no valor de R\$ 59.000,00, histórico: "TRASF CC PARA CC PJ", originário de transferência do Bradesco conta corrente 130-9. Idem da conta 130-9 para a conta 100-7, em 29/12/2008, R\$ 41.600,00. Também ocorreram transferências da conta 100-7 – Bradesco para a conta corrente Itaú nº 31601-3, com histórico: "TED D 237.3505 IND E COM - extratos bancários de fls. 03/98);
- referidos créditos, todos relacionados no ANEXO V, foram tributados como de origem não comprovada, no entanto há prova nos autos que se originam de transferências entre contas do mesmo titular, têm origem comprovada, decorrem das atividades da própria empresa e estão devidamente escrituradas em seus livros comerciais e fiscais;

- foram dados como movimentados no Banco Itaú (fls. 404/405 do Processo - **Termo de Verificação Fiscal**) e tributados por falta de comprovação da origem, vários valores

que sequer transitaram pela conta do Banco Itaú de titularidade da contribuinte, nas datas e valores consignados pelo agente fiscal, conforme se verifica da análise dos extratos bancários anexos aos autos. Tais valores constam do Termo de Intimação 259 (fls.265/269), tendo a empresa sido intimada a "informar pormenorizadamente, valor a valor, comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, devendo haver compatibilidade entre data e valor com a documentação comprobatória";

- exame do extrato bancário da conta em questão (fls. 88/98), permite verificar que não ocorreram os créditos especificados e tributados, conforme demonstrado no ANEXO VI. Tais valores totalizam R\$ 697.028,54 e não têm origem comprovada, pois são inexistentes. Simplesmente não ocorreram os créditos em sua conta bancária, nas datas e valores especificados no Termo de Intimação 259 e na base de cálculo do auto de infração (Termo de Verificação Fiscal - fls. 404/405), devendo serem excluídos da tributação;

- toda movimentação bancária da empresa foi devidamente contabilizada e decorre da sua regular atividade operacional. Não constitui omissão de receita. Compõe o resultado do exercício devidamente demonstrado no Diário e no LALUR;

- o Livro Razão reconstituído foi devidamente autenticado e encontra-se na sede da empresa juntamente com os originais do Livro Diário, LALUR e documentos em que se sustentam, para os devidos fins;

- a escrituração reconstituída se sustenta em elementos confiáveis e cópias de documentos colhidos junto a diversas fontes com as quais realizou operações durante o período em questão, que podem ser facilmente conferidos a qualquer momento, tais como as cópias de notas fiscais juntadas, devidamente relacionadas no ANEXO II;

- da escrituração apresentada, que se encontra amparada por documentos hábeis e idôneos, pode-se afirmar que os depósitos bancários (créditos efetivamente líquidos) foram efetuados com recursos oriundos de vendas escrituradas, integram o saldo da conta caixa e não representam receita omitida;

- as jurisprudências transcritas provam e comprovam que a falta de apresentação das Declarações de Imposto de Renda ou as apresentações de tais documentos de forma incorreta não tipificam ação dolosa por parte da administração da pessoa jurídica;

- o indício de omissão de receita, não pode ser fato para agravamento da multa. A jurisprudência é uníssona ao determinar que para que seja aplicada a multa qualificada a fraude tem que estar devidamente descrita e exhaustivamente comprovada.

A contribuinte, ao final da peça impugnatória, lista os documentos que, segundo afirma, foram juntados ao processo.

São eles:

- Cópia de Procuração
- Cópia de Correspondência Protocolada na JUCERJA em 13/07/2010
- Cópia do Livro Diário 002 com Folhas Numeradas de 001 a 500 - 04

g) a petição protocolada em 13 de julho de 2010, diferentemente do alegado pela contribuinte, foi feita em período abrangido pelo procedimento fiscal, pois, como já dito, o referido procedimento foi iniciado em 31 de maio de 2010, com a ciência do TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL, que, nos termos do disposto nos parágrafos 1º e 2º do Decreto nº 70.235, de 1972, exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores pelo prazo de sessenta dias.

Relativamente ao decidido em primeira instância, destaco:

i) não se encontra em discussão o fato de que os contribuintes residentes no Município de Itaperuna no estado do Rio de Janeiro terem sofrido, em janeiro de 2009, “as conseqüências de intempérie da natureza”, mas, sim, se o procedimento adotado pela autoridade fiscal foi, diante de tal circunstância, regular;

ii) o *decisum*, ao afirmar que o contribuinte cumpriu as disposições do art. 10 do Decreto-Lei nº 486/69, incorre no mesmo equívoco da contribuinte, vez que, como já dito, não foi observado, na íntegra, o disposto no art. 264 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99);

iii) se, como afirma a decisão, a escrituração contábil da contribuinte havia sido liberada em 04 de outubro de 2010 pela Junta Comercial, por que ela não foi disponibilizada para a Fiscalização em 03 de novembro?

iv) a decisão, ao emitir conclusões acerca dos prazos estabelecidos pela Fiscalização a partir da consideração de que o início do procedimento fiscal se deu em 28 de setembro de 2010, incorre, mais uma vez, em idêntico equívoco ao cometido pela fiscalizada (os fatos deveriam ser analisados a partir de 31 de maio de 2010, data em que foi instaurada a ação fiscal¹);

v) eventuais incorreções na determinação da matéria tributável não podem, a meu ver, servir de fundamento para a decretação da nulidade do lançamento.

Tomando por base o assinalado no acórdão nº 101-89.595, referenciado pela decisão de primeira instância, acompanho o entendimento de que “a autoridade tributária somente arbitrará o lucro quando não lhe for possível, de outro modo, determinar o lucro real..”.

Penso que a situação retratada nos autos é exatamente essa, senão vejamos: a contribuinte, domiciliada em município atingido por enchente, teve, supostamente, sua escrituração extraviada, fato ocorrido em **janeiro de 2009**. Em fevereiro de 2009 publica, no Diário Oficial do estado, a ocorrência do extravio. Em 16 de outubro de 2009, apresenta à Receita Federal declaração sem registro de valores, isto é, sem a apuração da base de cálculo do imposto. Em 31 de maio de 2010 é instaurado procedimento fiscal contra a contribuinte, momento em que é requisitada a sua escrituração contábil. A contribuinte, em 09 e 30 de junho de 2010, sem fazer qualquer referência às providências que vinha adotando para recuperar a

¹ Neste particular, cabe destacar que a "classificação" da natureza do procedimento administrativo, se DILIGÊNCIA ou FISCALIZAÇÃO, é de índole interna, sendo certo que, em qualquer das situações, o ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto, nos termos do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, dá início ao procedimento fiscal.

documentação extraviada, requer prorrogação do prazo para apresentação da escrituração². Em 21 de julho de 2010, mais uma vez sem qualquer pronunciamento acerca das providências que vinha adotando para reconstituir a escrita, noticia o extravio dos documentos. Em 27 de setembro de 2010 a contribuinte é mais uma vez intimada a apresentar a escrituração, e, em resposta, datada de 05 de outubro de 2010, solicita nova prorrogação. Novas intimações são encaminhadas à contribuinte em 11 de outubro de 2010. Em resposta, a contribuinte afirma que: a) vem buscando incessantemente reconstituir sua escrita fiscal e contábil; b) está cumprindo exigências da Junta Comercial no sentido de operacionalizar os registros. Nesse momento, a contribuinte junta cópia de ofício dirigido ao Presidente da Junta Comercial do estado do Rio de Janeiro, **datado de 14 de outubro de 2010**, em que **requer autorização para refazer seus livros comerciais**.

Com o devido respeito a quem enxerga de modo diverso, penso que os fatos acima revelam de forma cristalina que a contribuinte, tendo a sua escrituração supostamente extraviada em razão de uma enchente, apesar de ter noticiado o fato (extravio) por meio de publicação em diário oficial, não adotou, em tempo hábil, providências que lhe possibilitasse apurar os tributos e contribuições devidos relativos ao ano-calendário de 2008. Isto porque, transcorridos cerca de dez meses da ocorrência do evento, apresentou declaração de informações ao Fisco totalmente zerada, apesar de ter movimentado mais de dezoito milhões de reais em contas bancárias. Ademais, limitou-se a confessar débitos única e exclusivamente decorrentes de imposto de renda retido na fonte.

Considerados os elementos carreados aos autos, somente um ano e dez meses depois da ocorrência da enchente, e, ainda assim, no curso de um procedimento fiscal, é que se identifica documento indicativo do início de providências da contribuinte no sentido de reconstituir a sua escrita contábil (ofício dirigido ao Presidente da Junta Comercial do estado do Rio de Janeiro, datado de 14 de outubro de 2010, requerendo autorização para refazer livros comerciais).

Partindo da premissa de que inexistente hipótese de dispensa de cumprimento das obrigações tributárias por parte do contribuinte vitimado por fato alheio à sua vontade, o certo é que a fiscalizada deveria ter envidado esforços para, com os elementos que pudesse reunir, apurar as bases de cálculo dos tributos e contribuições devidos.

Contudo, não é isso que se colhe dos fatos retratados no processo, vez que, repise-se, somente a partir da instauração do procedimento administrativo pela Administração Tributária é que algumas providências foram adotadas. Isto resta evidente pelas contradições refletidas nas respostas apresentadas à Fiscalização, em que, intimada a apresentar a documentação contábil, primeiro alega que encontra dificuldades para disponibilizá-la em razão do lapso de tempo, para, depois, argumentar que referida documentação foi extraviada.

De qualquer forma, por qualquer ângulo que se analise a questão, resta indubitável que o único meio de apuração do IRPJ e da CSLL devidos, aceitável diante do tempo transcorrido entre o momento da ocorrência do suposto fato motivador do extravio e o vencimento legal das obrigações, seria com base no arbitramento do lucro, ainda que fosse por iniciativa própria.

² Destaco que na correspondência datada de 09 de junho de 2010 (fls. 99) a contribuinte, sem fazer qualquer alusão à enchente, alega que não apresenta a os livros contábeis "tendo em vista que por força do lapso temporal já transcorrido estamos encontrando dificuldades em localizá-los".

O que se observa, porém, é que a contribuinte, ao ver instaurada contra si procedimento fiscal, requereu inúmeras prorrogações de prazo para apresentação da documentação contábil (praticamente todas, aceitas pela Fiscalização), documentação essa que possibilitaria ao Fisco apurar as bases de cálculo efetivas das exações devidas, para, em momento imediatamente posterior aos lançamentos de ofício, informar que dispunha de documentos hábeis e idôneos capazes de comprovar que nenhum tributo ou contribuição seria devido, seja em virtude de bases negativas (IRPJ e CSLL), seja em razão da ausência de apuração de débito (PIS e COFINS).

Com a devida permissão, revela-se absolutamente equivocado entender que, nas circunstâncias aqui descritas, o arbitramento do lucro não deveria ser realizado.

Diante de todo o exposto, penso que o arbitramento do lucro promovido pela autoridade fiscal tem respaldo na legislação de regência, especialmente em virtude dos seguintes elementos: não existe, como já dito, possibilidade de dispensa do cumprimento de obrigações tributárias em razão de extravio de documentos causado por fato alheio à vontade da contribuinte; nessas circunstâncias, a contribuinte, além de noticiar o fato em jornal de grande circulação, deveria ter envidado esforços no sentido de reunir informações que lhe possibilitasse determinar as bases de cálculo dos tributos, ainda que por auto-arbitramento; a Fiscalização concedeu prazo mais do que razoável para que lhe fossem apresentados documentos capazes de viabilizar a apuração do resultado efetivo; a contribuinte apresentou reiterados pedidos de prorrogação e, indicando causas contraditórias para explicar a falta de apresentação da sua escrituração contábil, não atendeu, satisfatoriamente, as intimações que lhe foram dirigidas.

Nesse contexto, ainda que reste evidente que os documentos aportados ao processo pela contribuinte não possibilitam a aferição dos resultados fiscais alegados (a ausência do Livro Razão e da documentação de suporte, certamente, impossibilita a referida aferição), não cabe analisá-los, eis que correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal no sentido de determinar o lucro por meio de arbitramento.

Por razões diversas das declinadas na decisão de primeira instância, penso que a qualificação da multa não pode prosperar.

Não identifico relevância no fato de o enquadramento legal utilizado para a aplicação da multa qualificada encontrar-se equivocado. A meu ver, o importante é verificar se a conduta descrita nos autos amolda-se ao tipo previsto na norma autorizadora da qualificação da penalidade.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 380/436, a autoridade fiscal, justificando a exasperação da multa, assinala:

1. Por fim, em face da situação descrita, mais especificamente os DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, caracterizar omissão de informação e/ou prestação de declaração falsa à autoridade fazendária com vistas à supressão de tributo, nos termos da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, constituindo dessa forma, em tese, hipótese de Crime Contra a Ordem Tributária, foi aplicada a multa qualificada e formalizada a respectiva Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal, a qual será apensada ao processo administrativo de exigência do crédito tributário, aguardando ambos os processos a manifestação da FISCALIZADA pelo prazo de 30 (trinta) dias contados

da ciência do presente Termo de Verificação e do Auto de Infração, conforme determina a Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005.

À evidência, a mera constatação da existência de depósitos bancários de origem não comprovada não autoriza a qualificação da multa. A súmula CARF nº 25, inclusive, é dirigida nesse sentido, senão vejamos:

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.

Acrescente-se que, no caso sob exame, em que pese a existência, nos autos, de fatos indicativos de omissão por parte da contribuinte no cumprimento de suas obrigações tributárias, não encontro elementos capazes de indicar que tal conduta foi deliberada (intencional) e objetivou evitar a incidência das exações devidas.

Sou, pois, pela exclusão da qualificação da multa aplicada.

No que diz respeito à matéria tributável apurada, exclusivamente decorrente de depósitos de origem não comprovada, penso ser necessárias algumas correções.

De fato, a autoridade fiscal, ao promover o levantamento dos créditos promovidos nas contas correntes bancárias da contribuinte, deixou de excluir valores correspondentes a cheques devolvidos e a transferências entre contas.

Diante disso, acolho a exclusão, da matéria tributável apurada, dos valores indicados no quadro abaixo, conforme RELAÇÃO DE CRÉDITOS ESTORNADOS (fls. 1.479/1.484) e TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS CORRENTES DO MESMO TITULAR (fls. 1.487), anexos IV e V da impugnação apresentada pela contribuinte. Deixo de considerar, entretanto, os valores apontados no ANEXO VI da impugnação (FATOS GERADORES INEXISTENTES – CC 31601-3 – ITAÚ), pois, em que pese eventuais erros na indicação da data dos créditos provocados pela interpretação dos extratos bancários, os montantes ali indicados constam dos extratos bancários de fls. 88, 89, 90, 91, 92, 93, 95, 97 e 98 dos autos.

MÊS	A - MATÉRIA TRIBUTÁVEL APURADA TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL – FLS. 426	B – CHEQUES DEVOLVIDOS	C – TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE	D – MATÉRIA TRIBUTÁVEL REMANESCENTE [A – (B + C)]
JANEIRO	98.664,00	-	-	98.664,00
FEVEREIRO	154.491,16	-	-	154.491,16
MARÇO	119.922,64	-	-	119.922,64
ABRIL	586.901,41	1.000,00	-	585.901,41
MAIO	1.196.348,39	993,00	-	1.195.355,39
JUNHO	2.099.247,32	49.371,85	-	2.049.875,47
JULHO	2.259.219,49	40.136,86	-	2.219.082,63

Processo nº 15521.000197/2010-55
Acórdão n.º **1302-00.803**

S1-C3T2
Fl. 1.551

AGOSTO	2.052.663,95	32.980,64	-	2.019.683,31
SETEMBRO	2.574.365,39	13.046,48	48.000,00	2.513.318,91
OUTUBRO	2.944.489,79	92.087,49	79.000,00	2.773.402,30
NOVEMBRO	2.746.778,02	83.043,94	277.100,00	2.386.634,08
DEZEMBRO	2.419.956,27	73.129,76	257.600,00	2.089.226,51
TOTAL	19.253.047,83	385.790,02	661.700,00	18.205.557,81

Assim, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso de ofício para manter os lançamentos tributários efetivados, excluindo da matéria tributável apurada o montante de R\$ 1.047.490,02, conforme quadro acima, e reduzir a multa de ofício aplicada, de 150% para 75%.

Sala das Sessões, em 16 de janeiro de 2012

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães