



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

Processo n° 19515.002396/2009-02
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 1401-001.452 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2015
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente POTTENCIAL SERVIÇOS FINANCEIROS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Descabe a alegação de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais e o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento.

IRPJ.CSLL. ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS.

É cabível o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica, durante a ação fiscal, deixar de exibir a escrituração que a ampararia na tributação com base no lucro real.

ARBITRAMENTO. INCONDICIONALIDADE.

Inexiste arbitramento condicional, sendo inócua a pretensão do contribuinte em apresentar a escrituração depois do lançamento para efeito de verificação da apuração do lucro real.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei n° 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

MÚTUO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Os valores correspondentes à entrega e o recebimento de mútuos devem ser comprovados por documentação hábil e idônea nas respectivas datas de entrega e recebimento dos valores.

Processo nº 19515.002396/2009-02
Acórdão n.º 1401-001.452

S1-C4T1
Fl. 3

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Ricardo Marozzi Gregorio, Marcos de Aguiar Villas Boas, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Livia De Carli Germano e Antonio Bezerra Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 05-28.038, da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas-SP.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), referentes a fatos geradores ocorridos no curso do ano-calendário de 2005.

Reproduzo, a seguir, excertos do Termo de Verificação Fiscal de fls. 132/153:

1 - DOS FATOS E DA DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO

[...]

Ao longo da ação fiscal a empresa foi intimada e reintimada a apresentar os seguintes documentos e esclarecimentos, cujos 04 (quatro) TERMOS DE INTIMAÇÕES FISCAIS seguem anexos:

1º) Em 09/06/2008 - Termo de Início de Procedimento Fiscal e Intimação Fiscal

Documentação solicitada neste termo:

- LIVROS DIÁRIO E RAZÃO;
- EXTRATOS BANCÁRIOS;

A empresa não apresentou documentação alguma.

2o) Em 01/07/2008 - Termo de Reintimação Fiscal

Documentação solicitada:

- LIVROS DIÁRIO E RAZÃO;
- EXTRATOS BANCÁRIOS;

A empresa não apresentou documentação alguma.

3o) Em 14/07/2008 - Termo de Reintimação Fiscal

- LIVROS DIÁRIO E RAZÃO;
- EXTRATOS BANCÁRIOS;

A empresa apresentou apenas cópia dos extratos bancários, que por sua vez demonstram a totalidade de sua movimentação financeira. Os livros fiscais não foram novamente disponibilizados a fiscalização.

[...]

4o) Em 18/05/2009 - Termo de Intimação Fiscal - a empresa foi intimada, via correios - com aviso de recebimento RO 74829246 BR a apresentar:

a) Comprovação da origem dos valores creditados em suas contas bancárias, oriundos dos extratos bancários disponibilizados.

b) Esclarecimentos dos representantes legais dos motivos pelos quais a empresa não declarou faturamento algum na DIPJ 2006 - ano-calendário 2005.

c) Livros Diário e Razão.

A empresa não apresentou documentação ou esclarecimento algum.

2 - DO ENQUADRAMENTO LEGAL E DA JURISPRUDÊNCIA

Levando-se em consideração:

A não apresentação dos livros fiscais e a falta de comprovação da origem dos valores nos extratos bancários por ela entregues;

b) A empresa não ter sequer entregue DIPJ e DCTF ano calendário 2005, vide telas em anexo extraídas dos sistemas

c) A empresa não ter sequer entregue DIPJ e DCTF ano calendário 2005, vide telas em anexo extraídas dos sistemas informatizados da Receita Federal (folha 148) que comprovam a falta das mesmas.

d) Não constar recolhimento algum referente aos tributos federais por ela devidos, tais como PIS, COFINS, IRPJ e CSLL.

E de acordo com o artigo 530, inciso III do Regulamento do IR, aprovado pelo decreto 3000/99, bem como a lei 8.981/95 no seu artigo 47 e a lei 9.430/96 em seus artigos 27, inciso I e 42, arbitrou-se a base tributável.

[...]

Em virtude da falta de elementos, haja vista que a empresa não apresentou os livros fiscais, bem como documentação que comprove a origem dos valores creditados em seus extratos bancários, ou seja, depositados em suas contas bancárias, utilizou-se os extratos bancários para se chegar à base tributável.

Desse modo, por presunção legal, com fulcro no Art. 42 da Lei 9.430/96, ficou caracterizado como omissão de receitas, os valores creditados em suas contas correntes, conforme consta nos extratos bancários em anexo, cuja origem não foi devidamente comprovada.

[...]

Inconformado com a autuação da qual tomou ciência em 27/6/2009 (fls. 187), o contribuinte apresentou impugnação em 29/7/2009 (fls. 190/194), alegando:

a) Que a tributação do IRPJ e da CSLL, através do arbitramento do lucro e da base de cálculo da CSLL, seria medida extrema, e que somente se justificaria na impossibilidade do exame da contabilidade da empresa;

b) Que a demora na localização e apresentação dos livros contábeis, para a empresa que mantém escrituração regular e revestida das formalidades legais, não justificaria o abandono do Lucro Real e a determinação dos tributos com base no lucro arbitrado;

c) Que os livros contábeis teriam sido apresentados junto com a Impugnação;

d) Que a tributação das receitas presumidas, no montante de R\$14.548.561,51, referente à totalidade dos recursos financeiros, próprios e de terceiros, que transitaram por contas bancárias escrituradas, para o contribuinte que apurou receitas totais de R\$943.342,45, seria contrária ao disposto no art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN);

e) Que a magnitude do montante exigido a título de impostos e contribuições, pelo regime do lucro arbitrado, representaria verdadeiro confisco ou penalização adicional ao contribuinte, muito além da prevista pela legislação tributária (multa de ofício);

f) Que os créditos nos extratos bancários estariam devidamente registrados, com coincidência de datas e valores, nos livros contábeis, o que elidiria, de maneira sumária, a presunção legal de omissão de receitas;

g) Que a origem dos recursos creditados nos extratos bancários decorreriam das operações da empresa (serviços) e da captação de recursos junto a terceiros (empréstimos e mútuos), conforme documentos apresentados na impugnação, o que eliminaria a presunção na qual se funda o auto de infração.

h) Que seria necessária a realização de diligência para o devido saneamento do processo.

Por fim, requereu:

a) Que fosse realizada diligência;

b) Que os autos de infração fossem cancelados.

É o relatório.

A DRJ, manteve integralmente os lançamentos, nos termos das ementas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005
ARBITRAMENTO DE LUCROS.

A não apresentação dos livros contábeis e fiscais durante o procedimento de fiscalização autoriza a realização do arbitramento dos lucros. A posterior juntada destes livros na impugnação não tem o condão de desconstituir o lançamento realizado por arbitramento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, caracteriza omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente notificado, não comprove a origem dos recursos utilizados, mediante documentação hábil e idônea.

Caso a comprovação da origem seja feita apenas na impugnação, o contribuinte passa a ter que comprovar não apenas a origem dos recursos, mas também que foram tributados, na hipótese de se tratar de receitas que devem compor a base de cálculo dos tributos abrangidos no lançamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONTRATOS DE MÚTUO COM OS SÓCIOS.
COMPROVAÇÃO.

Para comprovar que os valores depositados referem-se a empréstimos concedidos pelos seus sócios, o contribuinte deve apresentar documentos que demonstrem, de forma inequívoca, que estas operações efetivamente ocorreram. Estes documentos devem evidenciar, efetivamente, a entrega dos recursos pelos sócios, e a entrada destes recursos nas contas bancárias do contribuinte.

LANÇAMENTOS DE CSLL, PIS E COFINS.

Aplicam-se aos lançamentos de CSLL, PIS e COFINS as mesmas conclusões e razões de decidir consideradas para o lançamento do IRPJ, por serem comuns os seus fundamentos fáticos e jurídicos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005
INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A Autoridade Administrativa julgadora não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de atos normativos.

DILIGÊNCIA.

A realização de diligência não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

Irresignada com a decisão de primeira instância a interessada tomou ciência em 28/01/2013 (AR de fls. 282) e interpôs recurso voluntário a este CARF, em 27/02/2014, (fls. 313/321), repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e, aduzindo em complemento:

- a “estranheza” das operações de mútuo revela apenas uma opinião pessoal do julgador da DRJ. Não haveria nada de inusitado em abrir determinado limite de crédito a outrem. Os valores emprestados também não precisam sair, necessariamente, das contas bancárias do mutuante. Ele pode emprestar em dinheiro “vivo”, pode pedir que alguém faça o depósito diretamente, etc. Fontes de recursos diferentes também explicam a necessidade de vários depósitos no mesmo dia. De qualquer forma, não há nada de ilegal nessa prática.

- a DRF/São Paulo fiscalizou a escrita da empresa Pottencial Assessoria e Consultoria Ltda. (PAC), sucessora da recorrente nos direitos e obrigações previstos no contrato de prestação de serviços efetuados entre esta última e o Banco Pottencial S/A (docs. anexos) e lá também observou a existência de inúmeros empréstimos concedidos pelos sócios Argeu, Carlos e João (planilha anexa). Após analisar os Livros Diário e Razão que lhe foram entregues, nos quais os mútuos foram lançados seguindo a mesma sistemática adotada aqui, a DRF/São Paulo considerou que a origem dos depósitos bancários foi comprovada de maneira satisfatória e, com isso, validou a escrituração. Anexa documentos referentes a essa fiscalização (fls. 324/361).

- seja como for (e para que não se diga que a atuada não se desincumbiu de ônus processual que é dela), a recorrente informa que já contratou uma auditoria independente para analisar a escrituração referente ao ano-base de 2005, checar se ela está respaldada em documentação hábil e idônea e emitir parecer/laudo conclusivo. Assim que esse trabalho estiver pronto, ela o juntará aos autos.

Em 14/03/2014, apresenta, a destempo, aditivo ao recurso voluntário, requerendo a apresentação de laudo pericial a seu favor intencionando desconstituir o auto de infração. Para tanto o perito traz tabelas relacionando os depósitos cujas origens foram consideradas não comprovadas com as folhas dos livros Diário e Razão onde se encontrariam contabilizados e correlacionando os respectivos valores a cada um dos sócios;

Às Fls. 858/1332, em 14/03/2014 foram anexados também a destempo novos documentos (guias de depósitos bancários) pretendendo demonstrar que os depósitos autuados por presunção legal foram efetuados pelos respectivos sócios, na esteira da tese defendida de que os depósitos seriam na verdade empréstimos efetuados pelos sócios. Também nesse mesmo aditivo, a Recorrente ainda contesta que não foi intimada para comprovar a origem dos depósitos de forma individualizada como manda a Lei, mas sim de forma resumida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator.

O recurso reúne as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminar de nulidade

Preliminarmente, a recorrente imputa o presente AI com o vício da nulidade, em função de se ter arbitrado indevidamente o seu lucro, quando o problema é que foram extraviados os seus livros.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

Art. 59 - São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

Acrescente-se que, quando muito, em se admitindo o fato da autoridade lançadora ter cometido algum engano com relação à matéria de fato ou a sua subsunção à norma, tratar-se-ia então de questão de mérito e não de preliminar de nulidade. E como ficará bem demonstrado mais adiante, nem mesmo isso aconteceu.

Cabe salientar que a fase preliminar do procedimento fiscal tem natureza inquisitorial não se aplicando nesse momento o princípio do contraditório e da ampla defesa.

Outrossim, o contribuinte não conseguiu provar que de fato entregou os livros contábeis. A esse respeito, cabe salientar que o Fiscal merece fé de ofício. O contribuinte ao invés de entregar os livros diretamente na fiscalização, pretendeu fazer essa entrega junto ao CAC, que por sua vez deu recibo de que os documentos precisariam ser verificados pelo próprio autuante. O Fiscal não acusou a presença dos referidos livros e intimou novamente o contribuinte a entregá-los sem obter qualquer resposta. A partir desse momento é que o lucro foi arbitrado.

A esse respeito o TVF foi bem elucidativo:

Ao longo da ação fiscal a empresa foi intimada e reintimada a apresentar os seguintes documentos e esclarecimentos, cujos 04 (quatro) TERMOS de INTIMAÇÕES FISCAIS seguem anexos:

1º) Em 09/06/2008 - Termo de Início de Procedimento Fiscal e Intimação Fiscal

Documentação solicitada neste termo:

-LIVROS DIÁRIO E RAZÃO; -EXTRATOS BANCÁRIOS;

A empresa não apresentou documentação alguma.

2º) Em 01/07/2008 - Termo de Reintimação Fiscal

Documentação solicitada:

LIVROS DIÁRIO E RAZÃO; -EXTRATOS BANCÁRIOS;

A empresa não apresentou documentação alguma.

3º) Em 14/07/2008 - Termo de Reintimação Fiscal

Documentação solicitada:

LIVROS DIÁRIO E RAZÃO; -EXTRATOS BANCÁRIOS;

A empresa apresentou apenas cópia dos extratos bancários, que por sua vez demonstram a totalidade de sua movimentação financeira. Os livros fiscais não foram novamente disponibilizados a fiscalização.

Saliento o fato de que a cópia dos extratos bancários não foram entregues pessoalmente ao Auditor fiscal. A empresa preferiu deixá-los na Receita Federal, no setor responsável pela recepção de documentos - setor de protocolos.

Anexado aos extratos, a empresa apresentou resposta ao termo de reintimação fiscal (que segue anexa à folha 08), onde listava os documentos ora entregues na receita federal. Em tal relação constavam, além dos extratos bancários, os livros fiscais.

O agente administrativo que recepcionou os documentos carimbou a segunda via da relação entregue, indicando que os mesmos não foram conferidos já que o mesmo não tem competência legal para fazê-lo e o sigilo fiscal deve ser preservado, ficando a cargo do auditor fiscal a posterior conferência dos mesmos (vide carimbo - posterior conferência).

Quando o auditor fiscal recebeu os documentos percebeu a falta dos livros fiscais.

A empresa provavelmente cometeu um erro na hora de fazer tal relação, já que posteriormente, a mesma foi novamente intimada a apresentar os livros fiscais e preferiu não se manifestar.

4º) Em 18/05/2009 - Termo de Intimação Fiscal - a empresa foi intimada, via correios - com aviso de recebimento RO 74829524 6 BR a apresentar:

a) Comprovação da origem dos valores creditados em suas contas bancárias, oriundos dos extratos bancários por ela disponibilizados.

b) Esclarecimentos dos representantes legais dos motivos pelos quais a empresa não declarou faturamento algum na DIPJ 2006 - ano calendário 2005.

c) Livros Diário e Razão.

A empresa não apresentou documentação ou esclarecimento algum.

O silêncio no Direito fala alto em determinados contextos. E nesse contexto, se o contribuinte acha que houve algum equívoco do fiscal no recebimento do livro não é admissível que ficasse silente no momento em que lhe foi dado conhecimento pelo fiscal de que os referidos livros não haviam sido entregues.

Nesse ponto, ratifico a conclusão do fiscal:

A empresa provavelmente cometeu um erro na hora de fazer tal relação, já que posteriormente, a mesma foi novamente intimada a apresentar os livros fiscais e preferiu não se manifestar.

Ademais o que supostamente teria sido entregue seriam cópias dos livros, pois os documentos foram apresentados novamente em fase impugnatória no intuito de reverter o arbitramento (vide mérito), implicando que mesmo se houvesse havido algum extravio das referidas cópias a situação ainda poderia ser revertida, bastando ter apresentado aos fiscal novas cópias.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitadas.

MÉRITO

Arbitramento

Em relação ao arbitramento do lucro, a recorrente apesar de ter sido intimada e reintimada diversas vezes a apresentar os livros contábeis e fiscais (Diário e Razão), só o fez intempestivamente já em fase impugnatória.

Após quase um ano após a primeira intimação, em face da ausência dos livros comerciais obrigatórios, a autoridade fiscal arbitrou o lucro do contribuinte:

Termo de Intimação	Fls.	Data de ciência	Prazo	Livros solicitados
1	3/4	09/06/2008	01/07/2008	Diário e Razão
2	6	01/07/2008	14/07/2008	Diário e Razão
3	7	14/07/2008	21/07/2008	Diário e Razão
4	9	19/05/2009	20 dias	Diário e Razão

Cabe salientar que todos os dois livros são obrigatórios (artigos 258 a 260 do RIR/99). O Art. 260, por exemplo, é bastante claro a respeito da necessidade dos livros contábeis: Diário e Razão.

A não apresentação dos livros comerciais obrigatórios e auxiliares e os livros fiscais, onde se acham transcritas as operações da empresa, implica na impossibilidade do conhecimento e da apuração da receita e/ou despesa da empresa sob fiscalização, impedindo,

portanto, a apuração do lucro real. Na verdade, o arbitramento é uma medida de salvaguarda do crédito tributário, não cabendo ao fiscal autuante permanecer à espera de que o contribuinte cumprisse suas obrigações fiscais quando lhe fosse conveniente.

A autoridade fiscal, então, acertadamente, arbitrou o lucro, com fundamento no artigo 530, inciso III do RIR/1999, abaixo transcrito:

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

(...)

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

(...)

Em função desse contexto, cabe enfatizar novamente, não restou ao fisco outra opção senão proceder a apuração do imposto com base no lucro arbitrado, tomando-se por base a receita conhecida. da DIPJ acrescida das Receitas não contabilizadas.

Quanto à esse aspecto, a jurisprudência já sinalizou também que a desclassificação da escrita fiscal para fins de arbitramento de lucro não tem o condão de afastar a eficácia das receitas declaradas, para fins de enquadramento no art. 532 do RIR/99, conforme ementa abaixo reproduzida:

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCROS - A desclassificação da escrita para fins de arbitramento de lucros não significa que devam ser desconsideradas as receitas escrituradas e declaradas pelo sujeito passivo. (1ªCC Ac. 107-06845, 7ª C., Rel. Francisco de Assis Vaz Guimarães, data da sessão 17/10/2002).

O comando do art. 535 do RIR/99, de outra banda, destina-se à situação em que não se conhece a receita bruta:

Em relação ao seu argumento de que arbitramento é uma medida extrema, apesar de concordar que o arbitramento deva ser utilizado com parcimônia, principalmente naqueles casos em que a Lei apesar de delimitar objetivamente as situações que ensejariam o arbitramento, deixa margem para alguma subjetividade, como é o caso de se considerar a “escrituração imprestável”, no caso concreto, não há margem para subjetividade, não se aplicando ao caso esse argumento de que foi utilizada medida extrema.

A hipótese de arbitramento por falta de entrega dos livros contábeis é fechada e objetiva, não comportando margem a dúvidas.

Outrossim, o argumento de que o arbitramento seria confiscatório, também está longe de ser verdadeiro. Apesar de ser matéria que foge ao contencioso administrativo por tangenciar questões de inconstitucionalidade, cabe aqui algumas considerações.

A Recorrente, na verdade, confunde confisco com presunção legal. A falta de apresentação da documentação solicitada dá causa ao arbitramento do lucro, que, em si, não é uma penalidade, mas sim uma apuração da base de cálculo do imposto. A Lei estatui hipóteses de arbitramento que uma vez ocorridas se presumiria desconhecido o lucro a ser tributado,

situação em que a Lei partindo do mecanismo consagrado da presunção forneceria meios para que se parta de algo conhecido, mas relacionado indiretamente com o lucro tributável (receita bruta conhecida, capital, lucro real de períodos anteriores, etc.) e se desvele esse lucro tributável até então desconhecido, através da aplicação de coeficientes sobre a base de cálculo conhecida. Esse algo desconhecido, então, passa por meio de uma ficção legal a ser considerado como conhecido, ou em outras palavras, como a verdade provável ou presumida por lei. Logo, a Lei não está penalizando, mas apenas presumindo/arbitrando o lucro a partir de dados conhecidos, situação essa dada causa pelo próprio contribuinte por não manter a escrituração regular ou, como no caso concreto, não fornecê-la à fiscalização.

Arbitramento Condicional

Também não socorre à Recorrente pleitear que agora se leve em consideração livros entregues após o lançamento, em fase impugnatória, pois não existe lançamento condicional, não podendo essa apresentação intempestiva reverter o arbitramento corretamente efetuado pela Fiscalização. O momento próprio para apresentação da escrita contábil e fiscal é durante o procedimento de fiscalização.

Nesse mesmo passo tem se posicionado o CARF:

ARBITRAMENTO DO LUCRO - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS - A falta de apresentação de livros e documentos à autoridade fiscal é motivo suficiente para que se arbitre o lucro da pessoa jurídica. (Acórdão 105-17.186, Sessão de 17/09/2008)

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS OBRIGATÓRIOS E DOCUMENTOS - PERTINÊNCIA - Cabe o arbitramento do lucro quando o Contribuinte, apurando lucro real, não apresentou os Livros Contábeis e Fiscais que suportaram a declaração apresentada. Correto o procedimento que tomou como base de cálculo do lançamento a receita bruta declarada. (Acórdão nº 108-07765, Sessão de 14/04/2004).

IRPJ/CSLL - ARBITRAMENTO - APRESENTAÇÃO POSTERIOR DA DOCUMENTAÇÃO - INEFICÁCIA - Inexistindo o arbitramento condicional, o ato administrativo de lançamento não é modificável pela posterior apresentação do documentário cuja falta de apresentação durante a ação fiscal restou plenamente caracterizada. (Acórdão 10708884, Sessão de 25/01/2007).

Dessa forma, o arbitramento deve ser mantido

PRESUNÇÃO LEGAL - Depósitos bancários de origem não comprovada

A infração de omissão de receitas foi caracterizada pela não comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos movimentados em contacorrente, nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96.

O art. 42, da Lei nº 9.430/1996 é cristalino ao determinar que a omissão de receitas pode ser caracterizada por meio de valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Ora, como se vê da descrição dos fatos, a empresa não apresentou documentação que comprovasse a origem dos recursos daqueles diversos depósitos. A recorrente não logrou comprovar, através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem dos recursos recebidos em conta bancária.

Em sede impugnatória e recursal, a interessada ao invés de tentar provar os fatos alegados, se limita a tecer considerações de direito, no sentido de enfraquecer o lançamento por ter sido lastreado apenas em presunções que desrespeitariam o CTN, bem assim com outras considerações genéricas.

Em relação às presunções, a argumentação da recorrente denota um total desconhecimento da existência do art. 42 da Lei nº 9.430-96 que representa um verdadeiro marco em termos de presunção legal de omissão de receitas, *verbis*:

LEI nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 - DOU de 30.12.96

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, o ônus da prova fica invertido, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova à contribuinte. O contribuinte, por sua vez, não logrando êxito nessa tarefa que se lhe impunha, como ocorre no caso presente, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, por presunção legal se toma como verdadeiro que os recursos depositados representam rendimentos do contribuinte. Por se tratar de uma presunção relativa *juris tantum*, somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Caso concreto

Insurge-se ainda quanto ao fato de a DRJ ter descaracterizado os contratos de mútuo.

Com o intuito de comprovar que inúmeros depósitos são referentes às operações de mútuo, a Recorrente apresentou os seguintes documentos, ainda na fase impugnatória:

- a) Contratos de Mútuo (fls. 197/202);
- b) Livro Diário (Anexo V);
- c) Livro Razão (Anexos I a IV).

No caso, apresentou três contratos de mútuo, tendo como mutuante, respectivamente, Argeu de Lima Gé, Carlos Gé Quick, João de Lima Gé Filho, **todos sócios da pessoa jurídica em análise**, conforme pode ser constatado no documento de fls. 207.

Os contratos de mútuo possuem cláusulas idênticas. Reproduzo, a seguir, as cláusulas 2-B e 2-C dos contratos mencionados:

B) VALOR MUTUADO: O presente contrato tem por OBJETO, a transferência de importância de até o limite R\$3.500.000,00 (três milhões e quinhentos mil reais).

C) Os valores serão liberados conforme solicitação do MUTUÁRIO ao MUTUANTE, até o limite estabelecido no campo "B".

Em relação ao aspecto material, que a meu ver, é o que prepondera, a DRJ afirmou acertadamente que o contribuinte não se desincumbiu de provar a origem dos recursos através de contrato de mútuo, pois não demonstrou nesse caso, o que é de mais importante, **a efetividade da entrega dos recursos dos mutuantes (empréstimos dos sócios) para ela, a mutuaria. Não há prova nos autos de que foi os sócios que transferiram para ela tais recursos, conforme contratos de mútuos.**

A esse respeito, a princípio cabe salientar que a carga de prova esperada foi muito bem delimitada pela decisão de piso:

Resta, assim, analisar a alegação de que parte dos valores depositados referem-se à captação de recursos junto a terceiros (empréstimos e mútuos). Cabe lembrar, no entanto, que o contribuinte não apresentou os livros Diário e Razão à Fiscalização, mesmo sendo intimado a fazê-lo por várias vezes. Também não apresentou qualquer resposta à intimação para que justificasse a origem dos depósitos bancários, fato este que deu ensejo ao lançamento efetuado com base na presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Sendo assim, a reversão dos efeitos da presunção citada somente poderá se dar mediante a existência de provas robustas que demonstrem, de forma inequívoca, que os valores depositados são decorrentes das operações de mútuo por ele alegadas.

Cabe salientar que não é um indício isolado trazido pela DRJ que foi determinante para desconstituir “a prova” trazida pela Recorrente, em fase impugnatória, diga-se de passagem. Afora os fundamentos trazidos pela DRJ com os quais me filio, ainda acrescento outros:

- Falta de comprovação da efetividade dos referidos empréstimos, supostamente feitos pelos seus sócios.

- Os contratos de mútuo foram feitos entre partes ligadas, seja pela existência de sócio em comum, o que, também, diga-se de passagem, à evidência enfraquece ainda mais a robustez dos mesmos, pois no caso a imparcialidade é quebrada.

- O caráter não usual de diversos empréstimos de uma mesma pessoa, no mesmo dia, de valores pequenos e por meios variados (cheques, dinheiro e outros).

- Não havendo referências a datas e valores emprestados, os contratos não são aptos a comprovar que os montantes depositados referem-se às operações de mútuo.

- Esperava-se que a Recorrente apresentasse no mínimo um controle gerencial, na forma de um conta-corrente, onde ficasse controlado individualizadamente todos os empréstimos, amortizações e atualizações monetárias e a demonstração de liquidação, se existente. E não se diga que isso não foi solicitado. É ônus da prova do contribuinte.

- Contratos de mútuo não foram registrados em cartórios de título e documentos. Não se está há dizer, obviamente, que o contrato só poderá ser utilizado como prova se devidamente registrado, todavia, se não há registro, será prova mais frágil, dependente de outros meios de prova para sua comprovação. Outrossim, a exigência do registro do contrato a fim de que opere efeito contra terceiros encontra-se prevista na Parte Geral do Código Civil.

Embora o convencimento advenha da junção de todos esses indícios desfavoráveis à Recorrente, cabe ressaltar que de todos os indícios, há um que se sobressai sobre todos os demais e que a meu ver foi determinante. **Trata-se da falta de comprovação da efetividade dos referidos empréstimos, supostamente feitos pelos seus sócios.** Nesse passo, o mero registro destas supostas operações nos livros Diário e Razão não é suficiente para demonstrar a ocorrência destes empréstimos, pois, como já foi dito, a Recorrente deveria ter demonstrado, de forma inequívoca, a entrega dos recursos pelos sócios e a entrada destes recursos em suas contas.

Em resumo, considero que não foi comprovada a causa ou a motivação dos recursos creditados nas contas bancárias da recorrente, pela apresentação de documentos fiscais hábeis e idôneos coincidentes em datas e valores.

O contribuinte em sua defesa também alega de forma genérica que a origem dos recursos creditados nos extratos bancários também decorreriam das operações da empresa (serviços).

Ora, mas para se elidir a presunção de omissão de receitas nas instâncias julgadoras, conforme bem explicou a decisão de piso, o contribuinte deve comprovar também que os valores depositados não são tributáveis ou que já foram objeto de tributação. Como as receitas decorrentes da prestação de serviços são tributáveis, e como o contribuinte não declarou, tampouco recolheu nenhum tributo, a ilação que se pode extrair é que o montante apresentado pelo contribuinte a este título (fls. 196) não tem o condão de reduzir o valor lançado, pelo contrário, apenas confirma a presunção de que houve omissão de receitas.

Outrossim, não é vinculante o fato de a fiscalização ter se comportado de tal ou qual maneira em outro processo similar a este, isso não caracteriza mudança de critério jurídico, de outra forma teríamos que assumir também que a fiscalização nunca erra.

Portanto, mantenho o lançamento nesse aspecto.

Laudo Pericial e documentação juntada a destempo

Como é sabido laudo pericial algum tem efeito vinculante para o julgador que tem a livre convicção para formar sua opinião pelo conjunto de provas trazidos aos autos. O laudo pericial não traz nenhum elemento de prova novo, a não ser tentar melhor identificar a contabilização dos depósitos através de sua localização pelas folhas dos livros Diário e Razão. Mas, como já se disse a mera contabilização não é suficiente para provar que de fato existiu os mútuos, na linha já fundamentada em tópico anterior. Outrossim, a mera afirmação de que os sócios teriam capacidade econômica para suportar praticamente quase todos os depósitos considerados pela fiscalização não tem o condão de provar nada. É mera alegação apoiada no argumento de autoridade do perito.

Outrossim, a mera juntada de cópias de guias de depósitos (fls. 858-1332) (feitos em dinheiro) não comprova que a efetividade dos depósitos ocorreu. Quando feitas em cheque, nem ao menos o número do cheque aparece na guia. A Recorrente ao invés de aproveitar a oportunidade para os casos de cheque, demonstrar através de extratos a transferência de numerário dos sócios para a empresa, contenta-se em acostar declaração dos próprios interessados de que fizeram tais depósitos em cheques, como é o caso do depósito em cheque no valor de R\$ 850.032,52, em que cada um dos sócios declarou que depositou um terço desse valor (fls. 858/859). Não há sequer entre as provas acostas uma cópia sequer de cheque depositado.

Aliás, chamo de novo atenção para atipicidade desses depósitos feitos de forma amíúde, sua grande maioria em dinheiro, e em valores muitas vezes irrisórios, feitos pela mesma pessoa, querer se passar com natureza de empréstimo. A respeito dessa estranheza a DRJ muito bem ilustrou o caso:

(...)Ademais, analisando-se a tabela acima, é possível constatar que, por diversas vezes, um mesmo sócio teria efetuado diversos empréstimos ao contribuinte no mesmo dia. Tome-se como exemplo o dia 21/1/2005. Neste dia, consta que o sócio Argeu de Lima Géu teria efetuado três empréstimos ao contribuinte (R\$150,00 em cheque; R\$35,00 em dinheiro e R\$58,16 em dinheiro). Ora, não é crível que um sócio tenha que emprestar dinheiro por diversas vezes em um único dia para a pessoa jurídica. Ainda mais sendo empréstimos de valores pequenos, com casas decimais, realizados por intermédio de depósito em dinheiro e em cheque.

Embora o convencimento advenha da junção de todos esses indícios desfavoráveis à Recorrente, cabe ressaltar que de todos os indícios, há um que se sobressai sobre todos os demais e que a meu ver foi determinante. Justamente foi essa falta de conexão individualizada que deveria existir entre os depósitos bancários e os referidos contratos de mútuo. Ora, no contrato de mútuo está acordado um valor global de empréstimo que por sua vez não tem uma ou mais datas certas em que os mesmos seriam liberados. A única coincidência positiva quantitativamente falando é quase desprezível. É apenas o fato de que os empréstimos supostamente efetuados em valores miúdos e datas aleatórias, mais parecendo um conta corrente, são menores do que os valores consignados nos mútuos.

Daí o único meio que ligaria uma coisa (contratos) em outra (depósitos) seria um controle contábil desses “contascorrentes” ou no mínimo um controle gerencial, mas nada disso fez.

Em resumo, considero que não foi comprovada a causa ou a motivação dos recursos creditados nas contas bancárias da recorrente, quer pela apresentação de documentos fiscais hábeis e idôneos coincidentes em datas e valores, quer pela sua escrituração contábil ou elementos extracontábeis.

Cabe salientar que o fisco não precisa provar o nexo causal entre os depósitos e o fato que represente a omissão das receitas. A contribuinte é que tem o dever de comprovar. E ela não fez adequadamente essa carga de prova. Da mesma forma que ocorre com a autuação de pagamento sem causa que cabe a tributação do fonte, se trata aqui de demonstrar de forma simplória de onde veio o recurso, como já se colocou alhures, mas precisa também que se descortine a real motivação do negócio jurídico em causa para que o fiscal possa então aprofundar a investigação e, se for o caso, poder autuar terceiros buscando a tributação desses valores se for o caso.

No aditivo ao recurso feito a destempo (fls. 818/819), a Recorrente ainda contesta que não foi intimada para comprovar a origem dos depósitos de forma individualizada como manda a Lei. A argumentação é de todo improcedente, a esse respeito basta que se aponte a tabela feita de forma individualizada que consta as fls. 10/25, que seguiu em anexo ao Termo de Intimação de fls. 09. De fato, às fls. 26, consta também tabela com o resumo mensal dos depósitos e deve ser esta tabela a que se refere o contribuinte. Bem se vê que ele deturpa o contexto no qual está inserido tal resumo.

Lançamentos Reflexos (CSLL/PIS/COFINS)

Por estar sustentado na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção da exigência lançada por via reflexa.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto