



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.723022/2013-01
ACÓRDÃO	1402-006.975 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de junho de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	RECOMA CONSTRUCOES, COMERCIO E INDUSTRIA LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO.

Constatado que houve pagamento ou retenção, ainda que a menor, do valor dos tributos devidos e sujeitos a lançamento por homologação, deve ser observado, para fins de decadência, o *dies a quo* previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os depósitos em conta corrente, cuja origem não seja comprovada, configura omissão de receitas por presunção legal, conforme o disposto no art 42 da Lei 9.430/96.

CMV. COMPROVAÇÃO. DEDUÇÃO DO LUCRO REAL.

Para serem passíveis de dedução do lucro real o valor do Custo de Mercadorias Vendidas (CMV) registrado na escrituração contábil deve ter suporte em documentação hábil e idônea que comprove o valor escriturados.

LUCRO REAL. ALTERAÇÃO. PREJUÍZO FISCAL. COMPENSAÇÃO.

Alterando o valor do lucro real, em virtude dos julgamentos a que foi submetido o auto de infração, em valores superiores ao que foi apurado durante o procedimento de fiscalização, o prejuízo fiscal passível de compensação também deve ser alterado e calculado em 30% deste novo valor.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado para: i) reconhecer a decadência dos tributos lançados cujo fato gerador tenha ocorrido antes de 30/11/2008; ii) exonerar a qualificação da multa de ofício na parte em que mantida pela decisão de primeira instância, reduzindo-a a 75%; iii) exonerar parcialmente o crédito tributário lançado, nos termos do voto condutor; iv) Não conhecer do recurso de ofício.

Sala de Sessões, em 11 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

RELATÓRIO

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o Pis/Pasep (Pis), no ano-calendário 2008, decorrentes de omissão de receitas, além da multa regulamentar

Por bem retratar os fatos, copio o Relatório do Acórdão nº 16-80.471, da 3ª Turma da DRJ/SPO, fls 4.920/5.023, que julgou a impugnação impetrada, atualizando pelos fatos que se seguiram:

Trata o presente processo de Auto de Infração (AI), lavrado em função de omissão de receitas, custos não comprovados, compensação indevida de prejuízo operacional com resultado da atividade geral, referentes ao Imposto sobre a

Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, além de multa regulamentar, relativos ao ano-calendário 2008, exercício 2009, nos seguintes montantes (e-fls. 638/696), dos quais o contribuinte foi cientificado em 12/12/2013 (e-fls. 698):

Tributo	Principal (R\$)	Juros (R\$)	Multa (R\$)	Total (R\$)
IRPJ	2.717.255,68	1.292.137,62	4.015.960,47	8.025.353,77
CSLL	984.083,71	468.213,91	1.454.553,27	2.906.850,89
Cofins	696.335,24	349.986,10	1.044.502,89	2.090.824,23
PIS/Pasep	151.178,04	75.983,81	226.767,09	453.928,94
Multa regulamentar	R\$ 199.008,24			

AUTUAÇÃO

2. A autuação foi justificada pelos seguintes motivos (e-fls. 596/637).

3. O contribuinte tem como objetivo social a execução de obras de infraestrutura, construção civil, projetos e engenharia, pavimentação, execução de instalações elétricas, a fabricação de revestimentos e outros produtos, comércio, importação, exportação e representação por conta própria ou de terceiros, de produtos nacionais ou importados destinados à construção civil, desdobramento de madeira, além da prestação de serviços em geral, conforme cláusula segunda do contrato social consolidado em 1º/12/2010.

4. No exercício de 2009, relativo ao ano calendário de 2008, o contribuinte se submeteu à tributação do IRPJ pela sistemática do lucro real. Conforme DIPJ - Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica, a sua atividade econômica se refere ao CNAE-Fiscal 16.10-2/01 - Serrarias com Desdobramento de Madeira e a sua receita bruta totalizou no ano R\$ 30.639.343,27.

(I) Omissão de Receitas - Depósitos e Créditos de Origem Não Comprovada (Revestelar Serviços)

5. No exame dos livros da contabilidade do contribuinte, apresentados em cumprimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal cientificado em 06/04/2011 (e-fls. 3/5), verificaram-se inúmeros lançamentos a débito (ingresso de recursos) das diversas contas do razão representativas de bancos, tendo como contrapartida lançamentos a crédito da conta patrimonial 1130-112030001-Revestelar Serviços (Na Recoma). Foram solicitadas duas prorrogações de prazo para atendimento das intimações (e-fls. 89/90 e 91/94).

5.1. Através dos Itens 1-I e 1-II do Termo de Intimação cientificado em 09/10/2013 (e-fls. 129/141), o contribuinte foi regularmente intimado para informar a natureza e a finalidade dessa conta 1130-112030001-Revestelar

Serviços (Na Recoma), bem como para comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, as operações nela contabilizadas e que deram origem a cada um dos créditos e depósitos contabilizados nas contas bancos do razão, relacionados no Anexo I do citado Termo de Intimação.

5.1.1. Nesta ocasião, o contribuinte foi regularmente advertido que nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracteriza omissão de receitas 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.

5.1.2. Após pedido de prorrogação de prazo (e-fls. 142/144), através do esclarecimento prestado em 29/10/2013 (e-fls. 145/168), o contribuinte informou que "Trata-se de transferências realizadas entre as contas correntes da RECOMA para a REVESTELAR, em virtude de contrato de mútuo celebrado entre as partes, nos moldes do contrato de mútuo em anexo, conforme planilhas em anexo. As quantias já foram devolvidas, nos moldes da planilha em anexo."

5.2. O contrato apresentado é um Contrato Particular de Mútuo Financeiro, sem data, firmado entre a empresa Revestelar Serviços Ltda. (empresa interligada, com mesmos sócios controladores), CNPJ nº 50.996.479/0001-36 (mutuante) e a ora fiscalizada (mutuária), tendo por objeto a transferência para a mutuária, da importância de até R\$ 1.400.000,00.

5.3. No exame da documentação e dos elementos apresentados, verificou-se que os lançamentos perquiridos pela Fiscalização - créditos da conta razão 112030001-1130 - Revestelar Serviços (Na Recoma) em contrapartida aos débitos das contas bancos - referem-se, basicamente, aos recebimentos de direitos de créditos - duplicatas - da Revestelar através das contas correntes da ora fiscalizada, bem como às transferências de recursos efetuados pela Revestelar para o contribuinte.

5.3.1. Porém, em relação aos lançamentos a seguir relacionados (e-fls. 598/599), levados em contrapartida aos créditos da conta 112030001-1130 - Revestelar Serviços (Na Recoma), com a indicação "TRANSFERENCIA", a documentação que lhes deu suporte não foi apresentada, de forma que não houve como aferir a efetiva origem dos recursos e tampouco se referem às operações de mútuo entre as partes.

(relação aos lançamentos a seguir relacionados levados em contrapartida aos créditos da conta 112030001-1130 - Revestelar Serviços (Na Recoma) com a indicação "TRANSFERENCIA")

5.4. Importante destacar que de acordo com artigo 923 do Dec. nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), os lançamentos ou registros contábeis para produzir seus efeitos devem estar lastreados por documentos hábeis e idôneos.

5.4.1. Assim, o lançamento contábil indicando, isoladamente, suposta "TRANSFERÊNCIA" da Revestelar para as contas correntes do contribuinte, não produz qualquer efeito probante se a documentação que lhe deu suporte, coincidente em datas e valores, não for apresentada.

5.4.2. A falta de comprovação dos lançamentos no razão mediante documento hábil e idônea caracteriza omissão de receitas. De um lado (ingresso de recursos nas contas bancos), por presunção legal do citado art. 42 da Lei nº 9.430/96, o qual determina que caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito e não comprovada sua origem, e de outro (provisão ou constituição de obrigação a crédito da conta 112030001-1130 - Revestelar Serviços (Na Recoma)), pelo inc. III do art. 281 do RIR, estabelece, igualmente, que caracteriza omissão de receitas a falta de comprovação das obrigações registradas no passivo.

5.5. Os valores não comprovados deverão ser adicionados de ofício ao resultado do período para incidência dos tributos e contribuições federais, com todos os acréscimos legais.

(II) Omissão de Receitas - Depósitos e Créditos - Borderô de Liquidação DPS (Esporte Clube Vitória)

6. No exame dos livros da contabilidade do contribuinte, apresentados em cumprimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal cientificado em 06/04/2011, verificou-se inúmeros lançamentos a débito (ingresso de recursos) das diversas contas do razão representativas de bancos, tendo como contrapartida lançamentos a crédito da conta patrimonial 1120010641-59521-Esporte Clube Vitória.

6.1. A conta 1120010641-59521-Esporte Clube Vitória é uma conta de natureza patrimonial, do grupo clientes a receber. Nela foram verificados vários lançamentos a crédito sob a rubrica "Borderôs De Liquidação de DPs" em contra partida aos lançamentos a débito (ingresso de recursos) das diversas contas do razão representativas de bancos abaixo relacionadas (e-fls. 600/601).

(Lançamentos a crédito sob a rubrica "Borderôs De Liquidação de DPs" na conta 1120010641-59521-Esporte Clube Vitória)

6.2. Em relação à conta do razão 1120010641-59521-Esporte Clube Vitória e aos lançamentos nele verificados, através dos Itens 2-I e 2-II do Termo de Intimação cientificado em 09/10/2013, o contribuinte foi regularmente intimado para informar e comprovar: (i) a natureza e a finalidade da conta e dos lançamentos a débito e a crédito nele efetuados; (ii) as operações que deram origem aos créditos e depósitos em conta corrente, contabilizados conforme os lançamentos contábeis relacionados no Anexo IV deste Termo de Intimação, denominado "Créditos em Conta Corrente - Liquidação de Borderôs - Esporte Clube Vitória", em contrapartida aos créditos da referida conta do razão, comprovando-os mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

6.2.1. Nesta ocasião, o contribuinte foi advertido de que, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento 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.

6.3. Em resposta apresentada em 29/10/2013, o contribuinte, sem apresentar qualquer comprovação, informou apenas que "Tratam-se de operações realizadas entre a RECOMA com o Esporte Clube Vitória conforme notas fiscais relacionadas em anexo, que já se encontram em poder desta fiscalização" ("Item 2", e-fls. 145).

6.4. Importante ressaltar que, apesar dessa afirmativa, o comprovante ou protocolo de que as notas fiscais correspondentes às operações com o Esporte Clube Vitória já teriam sido entregues à Fiscalização não foi apresentado, de forma que, através do Termo de Intimação cientificado em 29/10/2013 ao seu procurador, foi reiterado o pedido para a apresentação destas notas fiscais, inclusive dos demais elementos das operações (contratos, recibos etc). No entanto, quaisquer dos elementos solicitados foram apresentados, sendo que sequer se manifestou sobre a intimação.

6.5. Conforme o artigo 923 do RIR/99, os dados da escrituração contábil para produzir seus efeitos devem estar lastreados por documentos hábeis e idôneos comprobatórios da operação. Sem a apresentação da documentação correspondente não há como, somente com os dados da escrituração contábil, aferir se os ingressos de recursos nas contas acima indicadas, decorrem, de fato, dos "Borderôs De Liquidação de DPs", ou mesmo se estes borderôs se referem às operações com Esporte Clube Vitória, conforme alega o contribuinte, e tampouco para, sendo o caso, identificar a natureza e o tipo da operação que gerou o recebimento destes créditos.

6.6. A falta de comprovação da origem dos recursos que ingressaram nas contas de bancos do razão, caracteriza omissão de receitas, igualmente, por presunção legal do citado artigo 42 da Lei nº 9.430/96, os quais, deverão ser adicionados de ofício ao resultado do período para incidência dos tributos e contribuições federais, com todos os acréscimos legais.

(III) Omissão de Receitas – Receitas Contabilizadas em Contas Patrimoniais (Esporte Clube Vitória)

7. No exame dessa conta do razão 1120010641-59521-Esporte Clube Vitória constatou-se também que nela foram contabilizados os lançamentos a crédito das contrapartidas das provisões de valores a receber contabilizados a débito das contas dos clientes a receber relacionadas a seguir (e-fls. 602/603).

(lançamentos a crédito na conta do razão 1120010641-59521-Esporte Clube Vitória das contrapartidas das provisões de valores a receber contabilizados a débito das contas dos clientes a receber)

7.1. Apesar da contabilização na conta patrimonial denominada "Esporte Clube Vitória", observa-se pela natureza dos lançamentos que eles se referem aos direitos de créditos da ora fiscalizada provenientes dos pedidos efetuados pelos seus diversos clientes (Diretoria de Pesquisa e Estudos de Pessoal, Racional Engenharia S.A, Teto Construções, Prefeitura Municipal de Vitória etc), denotando tratar-se de receitas da atividade e que, portanto, deveriam ter sido contabilizadas a crédito das contas próprias de receitas.

7.2. Conforme se viu, de acordo com o art. 923 do RIR/99, o registro contábil, para produzir seus efeitos, deve estar lastreado pelos elementos comprobatórios da operação, do evento comercial ou econômico objeto do registro.

7.3. Através do Item 2 - III do Termo de Intimação cientificado em 09/10/2013, a seguir reproduzido, foram solicitados esclarecimentos quanto ao procedimento contábil adotado que contabilizou as provisões a crédito da conta razão 1120010641-59521-Esporte Clube Vitória, ao invés de fazê-lo em conta específica de receita para a apuração do resultado do exercício, bem como a comprovação de que os montantes assim provisionados transitaram efetivamente pelas contas de resultado para a incidência dos tributos e contribuições federais:

"III - A(s) razão(ões) que ensejaram a contabilização a crédito dessa conta do razão das provisões relacionadas no Anexo V deste Termo de Intimação, denominado 'Provisão de Clientes a Receber - Esporte Clube Vitória', comprovando, ainda, com a indicação dos lançamentos e suas datas, que o valor destas provisões transitaram efetivamente pelas contas de resultado para a incidência dos tributos e das contribuições federais;"

7.4. Esses esclarecimentos não foram apresentados pelo contribuinte que se limitou a afirmar de forma genérica, em resposta apresentado em 29/10/2013 que "Tratam-se de operações realizadas entre a RECOMA com o Esporte Clube Vitória conforme notas fiscais relacionadas em anexo, que já se encontram em poder desta fiscalização".

7.4.1. A comprovação de que as citadas notas fiscais teriam sido entregues à Fiscalização, conforme se viu, não foi apresentada. Ainda que reiterado o pedido através do Termo de Intimação cientificado em 29/10/2013, referidas notas fiscais, inclusive os demais elementos da operação (tais como contratos, recibos, etc.) não foram disponibilizados, sendo que o contribuinte sequer se manifestou sobre a intimação.

7.5. No anexo denominado Provisão de Clientes a Receber - Esporte Clube Vitória deste Termo de Constatação Fiscal (e-fls. 623/637), encontra-se resumidamente demonstrado o fluxo dos lançamentos contábeis verificados nas contas de clientes acima e observa-se que os valores a receber provisionados foram liquidados pelos clientes no curso do ano de 2008.

7.5.1. No entanto, mesmo com a efetiva liquidação desses valores pelos seus clientes, as receitas correspondentes, contabilizados na conta 1120010641-

59521-Esporte Clube Vitória, não foram transferidas para as contas específicas de resultado para submetê-las à incidência dos tributos e contribuições federais.

7.5.2. Conforme referido demonstrativo, apenas o montante a receber, no valor de R\$ 84.884,10, provisionado em 31/07/2008, em contrapartida ao débito da conta 15881112013185-Construtora Incorporadora Atlântica, foi transferido da conta 1120010641-59521-Esporte Clube Vitória para as contas de receita 5144-321010007 - Madeiras – São Paulo e 79423-321010007 - Prestação de Serviços.

7.6. Importante destacar o disposto no caput do art. 251 do RIR/99, o qual estabelece que a escrituração deve ser feita de acordo com as leis comerciais e fiscais. Ainda, de se observar a redação do artigo 180 da Lei nº 6.404, de 1976, quanto à correta contabilização do passivo da companhia. Por seu turno, estabelece o inc. III do art. 281 do RIR/99 que deve restar claro e devidamente comprovado que os valores registrados no passivo se referem de fato às obrigações assumidas pela companhia, sob pena de inserir na hipótese de omissão de receitas.

7.6.1. Oportuno destacar uma das regras elementares da contabilidade, a qual dita que os débitos representam as aplicações de recursos, podendo estas serem despesas ou custos do próprio exercício ou bens ou direitos - como no caso em tela - que constituem o ativo da empresa. De outro lado, os créditos representam as origens desses recursos, podendo estas ser provenientes das receitas geradas pelas suas atividades, sujeitas ao crivo da tributação nos termos da legislação em vigor, ou de terceiros que passam a constituir o seu passivo.

7.6.2. Neste sentido, podemos extrair que a regra do inc. III do art. 281 se aplica, inclusive, ao crédito contábil em conta patrimonial, ainda que em conta do ativo, o qual deve restar devidamente comprovado, nos termos do referido artigo c/c o artigo 923.

7.7. No entanto, nem a comprovação das supostas obrigações com o "Esporte Clube Vitória", que teria dado origem aos direitos de receber (posteriormente convertido em disponibilidade), tal como os lançamentos a débito das contas de clientes e a crédito da conta 1120010641-59521-Esporte Clube Vitória, e nem a comprovação - excetuado o valor de R\$ 84.884,10 relativo a conta 15881-112013185 - Construtora Incorporadora Atlântica - de que elas transitaram pelas contas de resultado foram apresentados.

7.7.1. Essas constatações - falta de comprovação das operações que deram origem ao recebimento dos recursos sob a rubrica "Borderôs De Liquidação de DPs" (Item II deste Termo de Constatação Fiscal); a alegação - não comprovada - de que se referem as supostas operações com Esporte Clube Vitória; a falta de comprovação da exigibilidade passiva e da efetiva tributação das receitas nela contabilizadas - evidenciam, na verdade, que a conta 1120010641-59521-Esporte Clube Vitória serviu para ocultar receitas da sua atividade.

7.8. Assim sendo, os valores perquiridos pela fiscalização, registrados a crédito da conta 1120010641-59521-Esporte Clube Vitória e não comprovados, caracterizam omissão de receitas da atividade com fulcro nos dispositivos legais acima referenciados, devendo ser adicionados de ofício ao resultado do exercício para incidência dos tributos e contribuições federais.

(IV) Omissão de Receitas - Depósitos e Créditos de Origem Não Comprovada

8. No cotejo dos depósitos e créditos verificados nos extratos das contas correntes do contribuinte, apresentados em cumprimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal cientificado em 06/04/2011, com os dados da sua escrituração fiscal, verificaram-se depósitos e créditos devidamente contabilizados, mas que, somente com os dados da contabilização, a origem dos recursos ou as operações correspondentes não puderam ser identificadas.

8.1. Neste sentido, através do Item 3 (rectius, "Item 5") do Termo de Intimação cientificado em 09/10/2013, o contribuinte foi intimado para prestar os necessários esclarecimentos, nos termos a seguir, e a comprovar as operações que deram origem a cada um dos depósitos e créditos relacionados no Anexo II do referido Termo de Intimação: "3 - Informar mediante declaração datada e assinada pelo representante legal a natureza das operações que deram origem aos créditos e depósitos constantes dos extratos bancários, relacionados no Anexo II deste Termo de Intimação, denominado 'Créditos e Depósitos em Conta Corrente', indicando, ainda, sendo o caso, o número, data de emissão e valor da Notas Fiscal a que se refere cada um dos recebimentos; I - Comprovar, ainda, sendo o caso, com a indicação dos lançamentos e suas datas, que o valor das receitas transitaram efetivamente pelas contas de resultado para a incidência dos tributos e das contribuições federais; II – Apresentar para exame, os elementos comprobatórios destas operações;"

8.1.1. Na ocasião, o contribuinte foi regularmente advertido que nos termos do art 42 da Lei nº 9.430/96 caracteriza omissão de receitas 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.

8.2. Na resposta apresentada em 29/10/2013, o mesmo esclareceu apenas de forma genérica que em relação ao "Item 5 e 6 - Justificação a respeito das operações relacionadas nos anexos I, II e III do Termo de Intimação, Trata-se de operações de transferência conforme documentação em anexo (borderôs, notas fiscais, demonstrativos, etc), apresentando à fiscalização apenas os comprovantes de parte dos depósitos e créditos perquiridos".

8.3. O resultado do exame dos documentos apresentados encontra-se detalhado a seguir.

8.3.1. a) Os depósitos e créditos relacionados no quadro a seguir (e-fls. 606/607) resultaram em "Não Comprovado", considerando que os comprovantes apresentados se mostraram insuficientes para comprovar ou indicar a origem dos recursos. Os comprovantes e as solicitações de transferência disponibilizados pelo contribuinte referem-se às saídas de recursos da sua conta 1.105-3 da Nossa Caixa (atual Banco do Brasil), e não às entradas perquiridas pela Fiscalização.

(Quadro com os depósitos e créditos que resultaram em "Não Comprovado")

8.3.2. b) Os créditos nos valores de R\$ 337.800,00 e R\$ 245.000,00 indicados no quadro a seguir (e-fls. 607) resultaram em "Não Comprovado", visto que foi disponibilizado apenas documento denominado "Autorização de Transferência" da conta corrente nº 5.276-0 do Banco do Brasil para a conta corrente nº 1.343-7 do Banco do Brasil. A indicação e a comprovação da operação que efetivamente deu origem ao montante transferido não foi apresentado à fiscalização.

(Quadro com os créditos nos valores de R\$ 337.800,00 e R\$ 245.000,00 não comprovados)

c) O TED no valor de R\$ 45.500,00 verificado no Banco Itaú S.A (e-fls. 607) refere-se à quitação das duplicatas 39400-A e 39400-B, nos valores, respectivamente de R\$ 4.550,00 e R\$ 40.950,00, pelo cliente Casa Pedroso Material de Construção Ltda.

(Dados do TED no valor de R\$ 45.500,00 verificado no Banco Itaú S.A)

8.3.3.1. Compulsando esses elementos com a respectiva conta do razão 21106112015119 - Casa Pedroso Material de Construção verificou-se que apenas a baixa da duplicata 39400-A no valor de R\$ 4.550,00 e a receita a ela correspondente foram registradas na sua contabilidade. Os registros do recebimento da duplicata 39400-B no valor de R\$ 40.950,00, bem como o da receita correspondente não foram verificados na sua contabilidade, caracterizando flagrante omissão de receitas.

8.3.4. d) O crédito no montante de R\$ 225.000,00, do dia 08/04/2008, do quadro abaixo (e-fls. 607), refere-se à baixa da duplicata nº 38939 do seu cliente Racional Engenharia Ltda, devidamente registrada na conta do razão 12711-112010543-Racional Engenharia S.A.

(Quadro com os registros do crédito no montante de R\$ 225.000,00, do dia 08/04/2008)

8.3.4.1. Verificou-se, porém, que o registro da receita correspondente, ao invés de fazê-lo em conta específica do resultado do exercício, fora feito indevidamente na conta patrimonial 1120010641-59521-Esporte Clube Vitória. Essa constatação encontra-se analisada no Item III - Omissão de Receitas - Receitas Contabilizadas em Contas Patrimoniais (Esporte Clube Vitória) deste Termo de Constatação Fiscal, no qual deverão ser avaliados seus efeitos fiscais.

8.3.5. e) Com relação aos depósitos e créditos relacionados abaixo (e-fls. 608/609), resultaram em "Não Comprovado", considerando que nenhum esclarecimento ou documento comprobatório das operações que as originaram foi apresentado.

(Quadro com relação dos depósitos e créditos que resultaram em "Não Comprovado")

8.4. Os depósitos e créditos perquiridos e que resultaram em "Não Comprovado", conforme as constatações acima, caracterizam omissão de receitas por presunção legal do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cujos valores deverão ser adicionados de ofício ao resultado do período para a incidência dos tributos e contribuições federais, com os acréscimos legais.

No quadro a seguir (e-fls. 609), encontra-se resumidamente demonstrado o montante dos depósitos e créditos perquiridos e não comprovados.

(Quadro que resume o montante dos depósitos e créditos perquiridos e não comprovados)

(V) Omissão de Receitas - Depósitos e Créditos de Origem não Comprovada - Contabilização Não Comprovada

9. No cotejo dos depósitos e créditos verificados nos extratos das contas correntes do contribuinte, apresentados em cumprimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal cientificado em 06/04/2011, com os dados da sua escrituração fiscal, verificaram-se depósitos e créditos cujos registros não foram localizados na contabilidade.

9.1. Neste sentido, através do Item 4 (rectius, "Item 6") do Termo de Intimação cientificado em 09/10/2013, o contribuinte foi intimado para prestar os necessários esclarecimentos, nos termos a seguir, e a comprovar as operações que deram origem a cada um dos depósitos e créditos relacionados no Anexo III do referido Termo de Intimação: "4 - Considerando que o registro dos créditos e depósitos constante dos extratos bancários, relacionados no Anexo III deste Termo de Intimação, denominado 'Créditos e Depósitos em Conta Corrente Não Localizados', não foram localizados na contabilidade do contribuinte, informar mediante declaração datada e assinada pelo representante legal; I - As contas do razão nas quais cada um dos depósitos foram registrados, com a indicação do seu código e denominação contábil; II - A natureza das operações que as originaram indicando, ainda, sendo o caso, o número, data de emissão e valor da Notas Fiscal a que se refere, com a comprovação de as receitas recebidas transitaram pelas contas de resultado para a incidência das contribuições;"

9.1.1. Na ocasião, o contribuinte foi regularmente advertido que, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, caracteriza omissão de receitas 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.

9.2. Conforme mencionado no tópico anterior, em 29/10/2013, o mesmo esclareceu apenas de forma genérica que em relação ao "Item 5 e 6- Justificação a respeito das operações relacionadas nos anexos I, II e III do Termo de Intimação...Trata-se de operações de transferência conforme documentação em anexo (borderôs, notas fiscais, demonstrativos, etc), apresentando à fiscalização apenas os comprovantes de parte dos depósitos e créditos perquiridos.

9.3. A indicação das contas do razão nas quais cada um dos depósitos perquiridos foi registrado e a comprovação de que as receitas correspondentes transitaram pelas contas de resultado, conforme solicitado pela Fiscalização através do Item 4 do Termo de Intimação, não foram apresentados.

9.4. Examinando os comprovantes apresentados - borderôs e/ou duplicatas - e cotejando-os com a contabilidade, verificou-se que muitos desses comprovantes ou parte deles ficaram à margem de contabilização, conforme se detalha a seguir.

9.4.1. a) Os depósitos e créditos relacionados no quadro abaixo (e-fls. 610/611) resultaram em "Não Comprovado", considerando que os comprovantes das operações, a comprovação dos seus registros e a indicação das contas em que foram contabilizados não foram apresentados.

(Quadro com os depósitos e créditos relacionados que resultaram em "Não Comprovado")

9.4.2. b) Em relação aos depósitos e créditos contribuinte apresentou à Fiscalização as respectivas duplicatas e/ou borderôs de cobrança, relacionados abaixo (e-fls. 612/613). No entanto, não foi demonstrado o registro contábil nem dos depósitos e nem das duplicatas e/ou borderôs apresentados. No cotejo desses documentos com a escrituração contábil efetuado pela Fiscalização, verificou-se, conforme detalhado junto à relação de e-fls. 612/613, que apenas partes dos recebimentos foram efetivamente contabilizadas.

(...)

9.5. Os fatos acima constatados caracterizam flagrante omissão no registro de receitas da atividade, seja pela presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, seja em razão do disposto no parágrafo único do art. 251 c/c artigo 279 do RIR/99.

9.6. No quadro a seguir (e-fls. 613/614), encontram-se resumidamente demonstrados os valores dos depósitos e créditos perquiridos, cujos registros na contabilidade não foram comprovados.

(Quadro com os valores dos depósitos e créditos perquiridos, cujos registros na contabilidade não foram comprovados)

(VI) Redução Indevida Do Lucro real - Custos/Despesas Não Comprovadas

10. Conforme o demonstrativo de resultado do exercício transcrito às fls. 880 do Diário, o custo das mercadorias vendidas totalizou, no ano de 2008, o montante de R\$ 21.442.226,78. As contas que compõe o referido montante, extraídos do livro razão, encontra-se relacionado no quadro abaixo (e-fls. 614/615).

(Custos das mercadorias vendidas extraídas do Livro Razão)

10.1. Examinando a conta 4.1.1.01.002-20876 - CMV – Sintéticos, que compõe o total dos custos das mercadorias vendidas, e que no final do ano apresentou saldo de R\$ 8.880.094,99, verificou-se que, em 31/12/2008, o contribuinte contabilizou um débito nesta conta, deduzindo, como encargo do período, o montante de R\$ 2.970.000,00.

10.1.1. Referido lançamento contábil teve como contrapartida crédito da conta do razão 1.1.2.03.0001 - 01130 - Revestelar Serviços (Na Recoma), o qual, conforme seu histórico, indica "Transf. p/ adequação da conta do balanço".

10.2. Com relação a essa conta 1.1.2.03.0001 - 01130 - Revestelar Serviços (Na Recoma), através do item 1-1 do Termo de Intimação cientificado em 09/10/2013, foi solicitado ao contribuinte para justificar "A natureza e a finalidade da conta e dos lançamentos a débito e a crédito nele efetuados".

10.2.1. Nesta mesma intimação (item 1 - III) foi solicitado também para justificar "As operações que deram origem ao lançamento contábil efetuado em 31/12/2008 que transferiu o valor de R\$ 2.970.000,00 da referida conta do razão para a conta de resultado 4.1.1.01.002- 20876 - CMV-Sintéticos deduzindo o referido valor como custo do período, com a apresentação dos elementos comprobatórios dessas operações".

10.3. Através do esclarecimento prestado pelo contribuinte em 29/10/2013, o mesmo informou de forma genérica que "Trata-se de transferências realizadas entre as contas correntes da RECOMA para a REVESTELAR, em virtude de contrato de mútuo celebrado entre as partes, nos moldes do contrato de mútuo em anexo, conforme planilhas em anexo. As quantias já foram devolvidas, nos moldes da planilha em anexo."

10.3.1. O contrato apresentado é um Contrato Particular de Mútuo Financeiro, sem data, firmado entre a empresa Revestelar Serviços Ltda. (Empresa interligada, com mesmos sócios controladores), CNPJ nº 50.996.479/0001-36 (mutuante) e a ora fiscalizada (mutuária), tendo por objeto a transferência para a mutuária, da importância de até R\$ 1.400.000,00.

10.4. No entanto, a necessária justificativa para o procedimento contábil adotado que reconheceu como perda do período o montante a receber de R\$ 2.970.000,00 apurado na conta patrimonial de mútuo 1.1.2.03.0001 - 01130 - Revestelar Serviços (Na Recoma) transferindo-o para conta de resultado 4.1.1.01.002-20876 - CMV - Sintéticos, e a documentação e os elementos comprobatórios correspondentes, conforme solicitados pela Fiscalização, não foram apresentados.

10.5. De acordo com artigo 923 do RIR/99, os lançamentos ou registros contábeis, para produzir prova em favor do contribuinte, devem estar lastreados por documentos hábeis e idôneos que identifiquem com clareza as operações e os fatos que os originaram, não sendo suficiente apenas o registro do suposto evento contábil.

10.5.1. Assim, no caso em tela, para que o lançamento contábil ora perquirido produza seus efeitos como encargo dedutível do período, há que ficar comprovado, mediante a apresentação da documentação e dos demais elementos que lhe deram suporte, que ele se refere a um gasto, a um custo ou a uma despesa efetiva.

10.5.2. Deve restar comprovado também que esses gastos ou despesas são necessárias, usuais e normais para atividade da empresa - conforme preceitua o artigo 299 do RIR/99.

10.6. Sem os elementos solicitados, não há como aferir nem a efetividade do gasto, custos ou despesa, nem se preenchem os requisitos da dedutibilidade - necessárias, usuais e normais para atividade da empresa. Ainda que se referisse a um suposto perdão de dívida de mútuo conferido pela fiscalizada à Revestelar, conforme sugere o lançamento em tela (reconhecimento de um direito de crédito como perda efetiva), cabe aqui ressaltar que jurisprudência administrativa tem se posicionado no sentido de que é indedutível para fins de apuração do lucro real, considerando que não contempla os requisitos da usualidade, normalidade e necessidade previstos no referido artigo 299 do RIR/99. Colaciona jurisprudência das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJs).

10.7. Conforme acima arrazoadado, considerando que os necessários esclarecimentos e os elementos comprobatórios da operação não foram apresentados, o montante de R\$ 2.970.000,00, contabilizado como encargo do período, deverá ser glosado de ofício para fins de apuração do lucro líquido do período, do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

(VII) Multa isolada por descumprimento de obrigação acessória - falta de apresentação à fiscalização dos arquivos da contabilidade, em meio magnético, na forma e nos termos da legislação em vigor

11. O artigo 11 da Lei nº 8.218, de 1991, estabeleceu que as pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo previsto na legislação tributária.

11.1. Considerando que a escrituração contábil desse período de apuração foi feita em meio magnético, conforme indicado à Linha 11 da Ficha 61 - Outras Informações da DIPJ, através do Termo de Intimação cientificado em 25/04/2013 (e-fls. 108/111), reiterado através do Termo de Intimação cientificado em

08/05/2013 (e-fls. 112/114), foi solicitado ao contribuinte, para subsidiar o procedimento de fiscalização em curso, a apresentação dos arquivos da sua contabilidade 4.1.1 -Arquivos de Lançamentos Contábeis, 4.1.2 - Arquivos de Saldos Mensais 4.9.2 - Tabela de Plano de Contas e 4.9.3 - Tabela do Centro de Custos/Serviços, nos termos do Ato Declaratório Executivo (ADE) Cofis nº 15, de 2001, e IN SRF nº 86, de 2001.

11.1.1. Nesta ocasião, para preservar a integridade e a autenticidade dos arquivos a serem apresentados foi solicitado para que os mesmos fossem gerados através do programa do Sistema Integrado de Coleta - SINCO - Arquivos Contábeis, disponível no site www.receita.fazenda.gov.br no link <http://www.receita.fazenda.gov.br/download/ProgramasPJ.htm#Sinco> - Sistema Integrado de Coleta de Dados, autenticando-os mediante a utilização do programa SVA - Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais, disponível no mesmo endereço eletrônico no link <http://www.receita.fazenda.gov.br/Previdencia/ArquivosDigitais/Default.htm>.

11.2. Através do documento denominado Protocolo de Entrega de Documentos, em 23/07/2013, o contribuinte apresentou um CD contendo os arquivos relacionados às e-fls. 618.

11.3. Apesar de fazer constar no protocolo de entrega de documentos a indicação "...CD Gravado e Validado do SINCO - Arquivo Fiscalização do Ano 2008", não foram apresentados nem os relatórios de acompanhamentos previstos nos itens 2 e 3 do ADE Cofis nº 15, de 2001, nem o recibo específico de entrega de arquivos digitais gerados do programa SVA - Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais.

11.3.1. Referidos arquivos ao serem extraídos apresentaram, conforme Relatório de Erros e Alertas, inúmeros erros de integridade e de consistência entre débitos e créditos diários, e o total do Ativo e Passivo, apurado através do balancete extraído a partir dos arquivos apresentados, se mostraram igualmente inconsistentes (p. ex., saldo do ativo de R\$ 2.131.725,96 e do passivo de R\$ 14.972.018,13), mostrando-se imprestáveis para a auditoria contábil e fiscal que através deles se pretendia fazer.

11.4. Dessa forma, sujeita-se a exigência de ofício da multa prevista no inc. I do artigo 12 da Lei nº 8.218, de 1991, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158, de 2001, resultante da aplicação do percentual de 0,5% (meio por cento) sobre a receita bruta informada na DIPJ (R\$ 30.639.343,27), mais a receita omitida, ora apurada de ofício (R\$ 9.162.305,66), resultando em uma receita bruta de R\$ 39.801.648,93, base de cálculo para aplicação da mencionada penalidade.

(VIII) Compensação Indevida De Prejuízo Operacional e Base de Cálculo Negativa da CSLL - Saldos Insuficientes

12. Em razão das infrações à legislação tributária acima demonstradas, foram efetuados ajustes de ofício na apuração do lucro real, com reflexos na apuração da base de cálculo da CSLL, alterando seus valores.

12.1. Procedendo à compensação de ofício dos valores do lucro real e da base de cálculo apurados pela Fiscalização com os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL apuradas em períodos bases anteriores, extraídas das bases de dados desta RFB, constatou-se compensação indevida no 4º trimestre de apuração, por insuficiência de saldos. Na Planilha de Compensação de Prejuízos Fiscais do IRPJ (e-fls. 660/663) e Planilha de Compensação de Base negativa da CSLL (e-fls. 679/683) do AI, encontra-se demonstrado o montante do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de períodos bases anteriores, as infrações apuradas, os montantes compensados e as insuficiências de saldo apuradas.

(IX) Resumo das infrações

13. No anexo denominado "Demonstrativo de Infrações Apuradas" (e-fls. 622), encontra-se resumidamente demonstrado o montante da omissão de receitas, da glosa de despesas e da multa isolada por descumprimento da obrigação acessória, apuradas pela fiscalização no curso do procedimento fiscal.

(X) Considerações finais

14. A omissão de rendimentos (depósitos e créditos não contabilizados e/ou de origem não comprovada), bem como a inserção de elementos inexatos ou falsos (registro –sem justificativa - de receitas em contas patrimoniais e a dedução de custos ou despesas incomprovada como encargo do período) na escrituração contábil e na DIPJ, de forma a reduzir o lucro real e a base de cálculo das contribuições sociais, caracterizam, em tese, o crime tipificado nos incs. I e II do art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990.

14.1. Insere-se igualmente no crime previsto no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, segundo o qual constitui sonegação toda ação ou omissão dolosa com a finalidade de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza e circunstâncias materiais.

14.2. Neste sentido, enseja, nos termos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, à aplicação da penalidade majorada, sem prejuízo da representação fiscal para fins penais determinada pelo art. 1º da Portaria RFB nº 2.439, de 2010, e art. 47 do Dec. nº 7.574, de 2011.

IMPUGNAÇÃO

15. Irresignado, o contribuinte apresentou impugnação, em 10/01/2014, nos seguintes termos (e-fls. 704/768).

Preliminar de mérito

16. Antes de adentrar no mérito do AI, deve ser levado em consideração que no caso em exame está havendo flagrante desrespeito ao princípio da ampla defesa e

do contraditório, bem como do princípio do devido processo legal, de modo que a defesa do contribuinte autuado no caso em exame restou sobremaneira prejudicada.

16.1. Em primeiro lugar, deve ser verificado que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) que deu origem à presente autuação é datado de 3 de março de 2011, conforme se verifica pela cópia do MPF em anexo. Conforme se verifica pelo documento em anexo, dito MPF foi prorrogado por 8 vezes, e teve dois agentes fiscais de rendas excluídos.

16.2. De 3 de março de 2011 até meados de março de 2013, a Fiscalização permaneceu inerte, sem solicitar qualquer esclarecimento por parte do contribuinte. Somente em março é que foi dada continuidade à fiscalização, com a solicitação de uma enorme quantidade de documentos e informações, sempre em mínimo prazo de tempo, dificultando e cerceando o direito de defesa do contribuinte ora autuado.

16.2.1. A documentação e esclarecimentos solicitados são referentes ao ano de 2008, e a sua separação, análise e explicação não é tarefa fácil, tampouco rápida.

16.3. No âmbito do processo administrativo, assim como em qualquer processo, vigora o princípio da ampla defesa e do contraditório e do devido processo legal. No caso específico do processo administrativo, vigora ainda o princípio da verdade material, de modo que a autoridade fiscalizadora tem o dever de procurar a real verdade dos fatos, e não simplesmente basear-se em presunções para inferir a ocorrência da hipótese de incidência tributária. Assim, no caso em exame, deixou a Administração Pública de respeitar, no curso do processo administrativo tributário, e que se revela em verdadeiro processo administrativo, os princípios constitucionais insculpidos no artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal. Cita doutrina.

Mérito

Decadência

17. De acordo com o artigo 173, inc. I, do Código Tributário Nacional (CTN), equivocadamente aplicado ao caso em exame, por se tratar de lançamento de ofício, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

17.1. Entretanto, no caso em exame, como foram efetuadas a entrega das declarações devidas pelo contribuinte ora autuado e antecipado o pagamento do tributo, deve ser aplicado ao caso o artigo 150, § 4º, que trata do lançamento por homologação.

17.2. No caso em exame, os tributos fiscalizados e incluídos na autuação referem-se ao período de janeiro a dezembro de 2008. Entretanto, tendo em vista que foram prestadas as declarações e efetuados os recolhimentos, a decadência deve

ser apurada mês a mês, de forma que o período de janeiro a novembro de 2008 encontra-se irremediavelmente fulminado pela decadência, e não pode ser constituído e cobrado. Apenas o mês de dezembro permaneceria como passível de ser fiscalizado e constituído.

17.3. Neste ponto, importante destacar que o regime de apuração do Imposto de Renda da auçada no ano de 2008 era o do lucro real trimestral, de forma que nos três primeiros trimestres do ano de 2008 a empresa auçada apresentou prejuízo, não tendo, portanto, sido apurado imposto e contribuição a pagar. Entretanto, sofreu retenção de impostos conforme comprovam os documentos em anexo, de forma que pode ser verificada a antecipação do pagamento necessária para a caracterização da aplicação do artigo 150, § 4º ao presente caso

17.4. Com relação ao PIS/Pasep e à Cofins, em anexo à impugnação, podem ser verificadas as guias de recolhimento dos mencionados tributos, de forma a demonstrar a aplicação do artigo 150, § 4º do CTN também a estas contribuições.

17.5. Resta, portanto, amplamente demonstrado que o período de janeiro a novembro de 2008 encontra-se atingido pela decadência, devendo ser excluído do presente auto de infração.

(I) Omissão de Receitas - Depósitos e Créditos de Origem Não Comprovada (Revestelar Serviços)

18. De acordo com o termo de constatação fiscal, no exame dos livros da contabilidade do auçado apresentados à Fiscalização, foram verificados inúmeros lançamentos a débito (ingresso de recursos) das diversas contas do razão representativas de bancos, tendo como contrapartida lançamentos a crédito da conta patrimonial da Revestelar na Recoma.

18.1. Foi solicitado que a auçada esclarecesse a natureza e a finalidade dessa conta, bem como que comprovasse as operações nela contabilizadas e que deram origem a cada um dos créditos e depósitos contabilizados nas contas bancos do razão.

18.2. De acordo com o que restou esclarecido para a Fiscalização, em esclarecimento escrito prestado em 29/10/2013, inclusive mencionado no termo de constatação, referidos depósitos e créditos na realidade tratavam-se de transferências realizadas entre as contas correntes da RECOMA e REVESTELAR em virtude de contrato de mútuo celebrado entre as partes, nos moldes do contrato de mútuo já juntado aos autos, sendo que as quantias inclusive já foram devolvidas.

18.2.1. Em realidade, estes lançamentos referem-se aos recebimentos de direitos creditórios da REVESTELAR através das contas correntes da auçada, bem como transferências de recursos efetuados pela REVESTELAR para a auçada, tal como inclusive, verificou a autoridade fiscal.

18.2.2. Vale dizer, tanto a RECOMA quanto a REVESTELAR são empresas ligadas e que realizam diversas operações em conjunto. No ano de 2008, a atuada passou por uma grave crise financeira, de forma que os recursos de que precisava para manter suas portas abertas foram buscados em todos os lugares possíveis.

18.2.3. No caso específico das transferências de valores da REVESTELAR para a RECOMA, como são empresas ligadas, era de praxe que a RECOMA efetuasse o pagamento de contas e despesas de titularidade da REVESTELAR e vice-versa, bem como era comum a realização de transferências entre as contas bancárias das duas empresas para cobrir o saldo negativo ou para poder fazer seus pagamentos correntes.

18.2.4. Estas transferências entre contas correntes, por óbvio, não representam receitas que possam ser objeto de tributação, eis que constituem meras operações financeiras onde não foi auferida qualquer renda ou receita.

18.3. De acordo com o termo de constatação fiscal, a documentação que serviria de suporte para estas transferências não foi apresentada, de forma que não foi possível auferir a efetiva e alegada origem dos recursos.

18.4. Em anexo encontram-se os comprovantes das transferências realizadas entre as referidas contas e que deram suporte aos lançamentos questionados, documentação esta cuja coleta somente foi possível nesta oportunidade, tendo em vista a exiguidade dos prazos concedidos para tanto. Da análise dos comprovantes de transferência em anexo, abaixo reproduzidos, é possível verificar a efetiva origem dos recursos e que se referem ao mútuo realizado entre as partes, não consistindo em receita ou renda tributável (e-fls. 718/726 e 819/919).

(Relação com comprovantes de transferência)

18.4.1. Além dos valores elencados acima, conforme a documentação, verifica-se que foram efetuadas transferências ainda de R\$ 6.472,42, R\$ 8.485,04, R\$ 10.179,60 e R\$ 20.466,49.

18.5. Desta forma, o valor apontado, que totalizou R\$ 292.582,23 não pode ser adicionado de ofício ao resultado do período, na forma como procedeu a Fiscalização, devendo este valor e os consequentes reflexos de juros e multa serem excluídos na presente autuação, eis que resta amplamente comprovado que não constituem receita ou renda auferida pela atuada.

(II) Omissão de Receitas - Depósitos e Créditos - Borderô de Liquidação DPS (Esporte Clube Vitória) e (III) Omissão de Receitas - Receitas Contabilizadas em Contas Patrimoniais (Esporte Clube Vitória)

19. De acordo com o termo de constatação fiscal, ao examinar os livros da atuada, verificou-se que inúmeros lançamentos a débito (ingresso de recursos) das diversas contas do razão representativas de bancos, tendo como contrapartida lançamentos a crédito da conta patrimonial Esporte Clube Vitória,

cuja comprovação não foi fornecida, de forma que a falta de comprovação da origem dos recursos que ingressaram nestas contas caracterizaria omissão de receita.

19.1. Entretanto, estes lançamentos não constituem receitas da autuada, eis que da verificação da documentação em anexo pode-se verificar que se tratam de lançamentos para ajuste de contas da contabilidade. Vale dizer, os casos apontados pelo item “II” da autuação referem-se a lançamentos de acertos entre contas patrimoniais que não repercutiram em ingresso de caixa financeiro para a empresa. Tratam-se de meros lançamentos contábeis que não correspondem a efetivo ingresso de recursos ou aferição de receita pela autuada (e-fls. 920/926) e desta forma não fazem parte de eventual presunção.

19.1.1. A conta 1120010641-59521 é uma conta transitória de ajuste de receita, sendo que nenhum lançamento nela efetuado representa ingresso efetivo de recursos para a autuada.

19.2. Neste tópico, inclusive, verifica-se uma dentre muitas incorreções na atitude adotada pela autoridade fiscal, que simplesmente enumerou todos os lançamentos, inclusive aqueles que obviamente não consistiam em receita, e incluiu estes valores de ofício na base de cálculo dos tributos.

19.2.1. Vale dizer, a autoridade fiscal simplesmente enumerou todos os lançamentos contábeis e os tributou, desconsiderando sua natureza. Assim procedeu com operações de empréstimos bancários, descontos de duplicatas, hot Money, transferências entre contas da própria empresa etc. Quando resta claro por exemplo que, o simples desconto de duplicatas não pode gerar presunção de receita sem maiores investigações.

19.3. Outro erro que pode ser apontado neste item do auto de infração é que foi equivocadamente incluído lançamento referente ao ano de 2007, tratando-se de receita de 2007, já atingida pela decadência, independentemente do tipo de lançamento aplicável a espécie.

(IV) Omissão de Receitas - Depósitos e Créditos de Origem Não Comprovada 20. Bem de ver, não obstante as inconsistências até aqui apresentadas, este item é que apresenta maiores absurdos tributários, conforme razões de impugnação.

20.1. De acordo com o termo de constatação fiscal, verificando-se os extratos bancários das contas correntes do contribuinte e cotejando-os com os dados de sua escrituração fiscal, não teria sido possível verificar a origem dos valores depositados ou creditados, não obstante alguns deles possuíssem indicação óbvia no próprio extrato utilizado para dar suporte ao lançamento.

20.2. A Fiscalização não devolveu os documentos que seriam necessários para a elucidação de grande parte destes lançamentos, o que novamente prejudicou sobremaneira a defesa da autuada. Com relação a alguns extratos inclusive foi solicitada a segunda via, conforme protocolos em anexo (e-fls. 927/948), que, entretanto, ainda não foram fornecidos.

20.3. De qualquer maneira, pelo próprio auto de infração é possível já detectar alguns destes casos, de forma a demonstrar que eles não constituem efetiva receita da autuada, ou, se constituem, foram devidamente contabilizados e oferecidos à tributação, sendo que a documentação comprobatória encontra-se toda em anexo. Segue abaixo tabela exemplificativa com as respectivas inconsistências (e-fls. 729). Os lançamentos apontados acima referem-se a transferências efetuadas entre a conta garantida da autuada para a sua conta corrente de movimentação.

(Tabela exemplificativa com supostas inconsistências)

20.3.1. Com efeito, tendo em vista a já mencionada crise financeira pela qual a Autuada estava passando, era necessário sempre resgatar valores da conta garantida para a conta movimento, conforme, inclusive, pode se verificar pela cópia do extrato da conta garantida em anexo, cópia do contrato de conta garantida e também pelas autorizações de transferências emitidas pela autuada, conforme e-fls. 949/955. Trata-se de transferência entre contas, tendo como origem o pagamento da duplicata 38300, de forma que não constitui receita objeto de tributação, tratando-se de mera transferência.

20.3.2. No quadro abaixo (e-fls. 730/731), podem-se verificar a ocorrência de duas situações recorrentes e que foram equivocadamente consideradas receita pela Fiscalização: o empréstimo e pronta devolução de valores por pessoas relacionadas, seja o diretor da autuada, seja a esposa do sócio da autuada, e os créditos decorrentes de operação bancária, seja ela conta garantida, empréstimo, hot money, etc. Busca fazer prova de suas alegações às e-fls. 956/960 (Doc. 10), 961/968 (Doc. 11), 969/973 (Doc. 12), 974/976 (Doc. 13), 977/980 (Doc. 14), 981/987 (Doc. 15), 988/993 (Doc. 16), 994/995 (Doc. 17) e 996/1103 (Doc. 18), além de extratos a que se referem o quadro infra.

(Quadro com supostas inconsistências do auto de infração)

20.4. Outro erro realizado pela Fiscalização refere-se ao lançamento do valor de R\$ 750.000,00 (e-fls. 608) como se fosse receita. Este valor, conforme pode ser verificado em anexo, refere-se a um empréstimo tomado diante da Nossa Caixa no valor de 1.000.000,00 (um milhão de reais), sendo que a autuada utilizou R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais) para quitar a dívida bancária anterior, sobrando a quantia remanescente do empréstimo, que obviamente não é receita.

20.4.1. Conforme será amplamente demonstrado a seguir, o mero ingresso de recursos nas contas da autuada não representam receita, devendo ser levado em consideração a efetiva ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

20.5. Da mesma forma, totalmente incabível imputar à Autuada a não comprovação das receitas cujas duplicatas estão enumeradas no quadro e juntadas nesta impugnação. Estas duplicatas demonstram de forma cabal que não houve omissão de receitas e tampouco omissão na demonstração da origem das receitas por parte da autuada.

(V) Omissão de Receitas - Depósitos e Créditos de Origem não Comprovada - Contabilização Não Comprovada

21. A seguir, novamente, poderão ser verificadas mais inconsistências no AI e poderá ser verificado que levou em conta valores que não representam receitas e, portanto, não podem ser objeto de tributação.

21.1. Com efeito, nas próximas linhas se pode constatar que foram indevidamente tributadas operações de mútuo entre a autuada e a REVESTELAR, valores referentes a cheques devolvidos, valores de descontos de títulos antecipadamente pelo banco, ou seja, valores que evidentemente não constituem receitas (e-fls. 733/735 e 996/1103):

(Quadro com supostas inconsistências do auto de infração)

21.2. Em primeiro lugar, deve ser considerado que, nos casos acima, todos aqueles referentes ao recebimento de duplicatas foram devidamente contabilizados, de forma que as contas de crédito e débito encontram-se indicadas diretamente em cada uma das notas fiscais ou documentação anexada. Assim, com relação a estas, não há que se falar em não comprovação de origem e de contabilização.

21.3. Ademais, deve ser verificado que sequer a tabela elaborada pela Fiscalização é confiável. Na e-fls. 610, na 7ª linha da tabela, verifica-se, por exemplo, que é apontado o depósito em cheque no valor de R\$ 14.711,07. Entretanto, da análise do extrato da conta corrente em anexo verifica-se que não foi creditado este valor na conta corrente da autuada, nem na data indicada e nem em outro período, o que demonstra claramente que a autoridade fiscal lançou valores obviamente inexistentes e não comprovados e tributou a autuada sobre estes valores.

21.4. Em seguida, deve ser considerado que a mera transferência entre contas bancárias de titularidade da autuada não representa receita e não pode ser considerado como base de cálculo dos tributos cobrados.

21.5. O termo de constatação fiscal segue consignando que com relação aos lançamentos abaixo (e-fls. 736) a Autuada teria deixado de demonstrar o registro contábil dos depósitos e das duplicatas entregues à Fiscalização. Todos os lançamentos demonstrados abaixo foram devidamente contabilizados, conforme pode ser verificado pela análise da documentação em anexo, onde consta inclusive as contas de débito e crédito em que foram contabilizados os valores nas respectivas duplicatas (e-fls. 1253/1297).

(Relação de lançamentos considerados pelo contribuinte como devidamente contabilizado)

(VI) Redução Indevida Do Lucro real - Custos/Despesas Não Comprovadas

22. Neste ponto, também é equivocado o entendimento da Fiscalização, eis que não houve qualquer ingresso patrimonial ou receita, conforme erroneamente afirmado, tratando-se de valor que foi revertido em exercícios posteriores. Ou

seja, o número obtido pela Fiscalização origina-se parcialmente em exercícios passados, e foi revertido em exercícios futuros, não podendo ser considerado como receita, tal como fez, equivocadamente o fiscal.

Inocorrência dos fatos geradores dos tributos devidos

23. Demonstradas as origens e identidade dos valores utilizados pela Fiscalização para a lavratura do presente AI, passa-se a demonstrar a fundamentação jurídica que suporta a não incidência tributária sobre os valores considerados.

23.1. No AI em exame, estão sendo cobrados IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins sobre valores de depósitos e créditos que supostamente, em linhas gerais, no entendimento da Fiscalização, não tiveram suas origens comprovadas. Entretanto, ditos lançamentos não podem ser considerados receita ou faturamento, para servir de base de cálculo dos tributos cobrados, a teor do art. 43 do CTN. Não pode o legislador e muito menos a autoridade fiscal estabelecer como renda uma ficção legal.

23.1.1. O AI combatido pretende tributar, como se renda fossem, meros ingressos financeiros, depósitos realizados pela própria atuada, empréstimos bancários, ou seja, valores que evidentemente não se constituem em renda, para efeitos tributários. Não há no auto qualquer indício de prática reiterada, a indicar sonegação fiscal, assim como, não se pode considerar que toda eventual presunção possa ser considerada indício de sonegação fiscal. Cita jurisprudência judicial e administrativa.

23.2. No caso em exame, não houve efetiva aquisição patrimonial. Toda a autuação baseia-se apenas em lançamentos apurados nos extratos das contas correntes da empresa, ou nos seus livros contábeis. Resta demonstrado, portanto, a total improcedência do lançamento efetuado no presente AI, uma vez que é totalmente ilegítimo o lançamento do imposto arbitrado com base apenas em extratos e depósitos bancários.

Aplicação indevida dos juros

24. A incidência da taxa Selic sobre o suposto débito apontado na autuação também não encontra respaldo jurídico. Haveria desrespeito da Lei nº 9.065, de 1995, ao art. 110 do CTN. Cita doutrina e normas administrativas.

Multa proporcional

25. No mais, caso seja mantido o crédito tributário, o que se admite apenas para efeito de argumentação, diante de todas as razões antes expostas, na presente autuação a multa proporcional foi fixada no patamar de 150%. A capitulação se deu com base no artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

25.1. De acordo com o termo de constatação fiscal, a autoridade fiscalizadora justificou a qualificação da multa adotando o entendimento de que a omissão de rendimentos, supostamente ocorrida no caso em exame, caracteriza, em tese,

crime tipificado nos incisos I e II do artigo 1º da Lei nº 8.137, de 1990, e insere-se igualmente no crime previsto no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

25.1.1. O que se vê é que a multa, com caráter punitivo, aplicada ao caso deu-se em razão do fato de a Fiscalização ter equivocadamente entendido que houve omissão dolosa e fraudulenta de rendimentos e receitas.

25.1.1.1. Entretanto, quando se trata de imputação de multa com caráter punitivo, nos moldes em que o fora no caso em tela, mister se faz que reste demonstrado não meros indícios de conduta dolosa ou fraudulenta pelo contribuinte, mas sim que haja a prova in concreto dessa conduta, o que não é de fato o caso em apreço, uma vez que, os tributos sequer são devidos em virtude de tudo quanto exposto a respeito da inexistência de receita.

25.1.1.2. Para a existência da fraude, é necessário que tenha havido a intenção dolosa do agente fraudador da obrigação tributária. Ou seja, para que exista a ocorrência de fraude, é necessário que nos autos estejam especificadamente indicados os elementos que demonstrem a ação do contribuinte visando impedir ou retardar, de forma inequívoca, com a utilização de conduta fraudulenta, sem sombra de dúvidas, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal.

25.1.2. Assim, ante tal premissa que se põe como requisito à imputação da multa punitiva, conclui-se pela total impropriedade de sua adoção no caso em epigrafe, uma vez que não restou, em nenhum momento e por nenhum modo, caracterizada a conduta da autuada, como sendo dolosa ou fraudulenta.

25.1.3. Desta forma, é inaplicável ao caso a multa de 150% pretendida pela Fiscalização, uma vez que a autuada não agiu com dolo, a fim de fraudar o Fisco federal.

Colaciona jurisprudência administrativa.

25.2. Por outro lado, pode-se afirmar que a multa fixada tem nítido efeito confiscatório. Violando o art. 150, inc. IV, da Constituição Federal. Colaciona jurisprudência judicial.

25.3. Requer, assim, a exclusão da multa, ou sua relevação.

Multa regulamentar

26. No caso em exame, foi imputado à autuada a multa de R\$ 199.008,24, em virtude da suposta falta de entrega de arquivo solicitado em meio digital. Esta imputação, entretanto, é totalmente improcedente.

26.1. Conforme a própria Fiscalização reconhece em seu termo de constatação fiscal, a autuada entregou o CD contendo os arquivos solicitado (e-fls. 618). Após, em seu termo de constatação, consignou que os arquivos entregues eram imprestáveis para a auditoria contábil e fiscal que se pretendia fazer, em virtude da existência de inconsistências e erros de relatórios.

26.2. A multa regulamentar só pode ser aplicada a quem deliberadamente deixa de apresentar o documento na forma solicitada. Não se aplica ao presente caso, em que houve a efetiva entrega do CD, que, na verdade, serviria para facilitar o trabalho da própria Fiscalização. Assim, esta multa deve ser reconhecida como indevida e, conseqüentemente, cancelada.

26.3. Ainda que fosse devida a multa aqui combatida, o que, evidentemente admite-se apenas para argumentar, o valor da mesma deveria ser calculado sobre a receita bruta declarada pela empresa, ora autuada, e não sobre o suposto valor eventualmente devido e que está sendo combatido por meio desta defesa.

Expansão de máculas tendentes a comprometer os valores auferidos na fiscalização

27. Através da exaustiva explanação lançada no corpo da presente impugnação, fica claro que o trabalho fiscal desenvolvido, muito embora tenha levado em conta elementos que deram guarida à autuação final, também levou em conta elementos que através dessa impugnação e da apresentação de documentação comprobatória, comprovando-se que muitos desses elementos auferidos pela fiscalização são equivocados.

27.1. E o resultado dessa constatação se revela ao fato de que, ainda que existam valores efetivamente devidos nos moldes apurados pela Fiscalização, sem dúvida também existem valores indevidos que a Fiscalização os considerou como se devidos fossem.

27.2. A problemática dessa constatação se apresenta ao fato de que, uma vez restando amplamente comprovado que os valores cujo fiscal autuante entendeu como devido e que agora a defendente vem através de sua impugnação comprovar que são indevidos, compromete a totalidade dos valores lançados e cobrados nesta autuação.

27.3. Tal fato tem o condão de comprometer todo o trabalho fiscal desenvolvido, uma vez que se torna duvidoso o resultado final apresentado pela Fiscalização. E, neste caso, em não sendo o caso de anulação integral do AI, no mínimo, é caso de revisão, após as diligências devidas.

27.3.1. Mantendo-se a procedência da autuação da forma originária, mesmo após a defendente apresentar sua documentação tendente a demonstrar que a Fiscalização equivocou-se, para não dizer que precipitou-se e não analisou a totalidade da documentação apresentada pela defendente ou, ao menos, concedeu-lhe prazo suficiente para que a defendente pudesse reunir a vasta documentação que, diga-se de passagem - era pedida a "conta-gotas" e a "toque de caixa", é o mesmo que agir ilegalmente e desconsiderar o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa da defendente, isso sem contar com o princípio da segurança jurídica e da verdade material, conforme amplamente demonstrado nas linhas anteriores.

27.3.2. Outrossim, a Fiscalização optou por encerrar a fiscalização sem que antes houvesse exaurido a análise de toda documentação contábil e fiscal da defendente, não somente no que tange aos documentos que esta conseguiu reunir e apresentar, mas, também, com relação aos documentos que poderia ter apresentado antes da lavratura do AI, e que somente não foram apresentados uma vez que a autoridade fiscal pressionou a defendente para encerrar a fiscalização.

27.3.3. A falta dessa observação acarreta em retrabalho, de modo que a defendente vem por meio de sua tempestiva impugnação apresentar a documentação que comprova que os valores totais auferidos pela fiscalização estão equivocados, uma vez que deixaram de ser analisados documentos que comprova a regularidade fiscal da empresa defendente.

27.4. Dessa forma, encontra-se comprometido o trabalho fiscal e, principalmente o seu resultado, de vez que possui em seu escopo valores indevidos e que são facilmente identificados por meio da análise da documentação em anexo e dos argumentos e explicações lançados na presente impugnação.

27.5. Por essas razões deve ser o presente lançamento fiscal julgado totalmente improcedente, de vez que está maculado em sua origem por não ter a Fiscalização levado em conta a análise de toda documentação fiscal que segue anexada à presente impugnação.

Pedido

28. Alfim, pede e requer:

“Ante o exposto, por tudo que foi alegado na presente impugnação administrativa, requer a autuada seja a mesma recebida e devidamente processada, cujas razões merecem ser acolhidas para ensejar sua procedência, declarando-se cancelado INTEGRALMENTE o Auto de Infração em epígrafe aqui combatido, com o arquivamento do mesmo.

Requer ainda que seja determinada a baixa em diligência para fins de revisão e análise da documentação acostada a esta defesa, com o escopo de confirmarem-se as alegações elencadas na presente impugnação, para o fim de declarar-se IMPROCEDENTE o lançamento fiscal ora impugnado.”

SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA

29. Em 21/10/2014, foi proferido Despacho nº 31, por esta Turma de Julgamento, solicitando diligência à Unidade autuante (e-fls. 1304/1328).

30. Em 14/04/2015, foi proferido Despacho nº 2, por esta Turma de Julgamento, solicitando, de modo mais circunstanciado, diligência à Unidade autuante (e-fls. 1334/1336).

Cingiu-se aos itens (IV) e (V) do AI, conforme supra relatado.

DILIGÊNCIA

31. Em 08/07/2015, a Impugnante foi intimada do início da diligência e de documentação a ser fornecida (e. fls. 1341/1344). Em sua resposta, em 28/07/2015, apresenta documentos e solicita prorrogação de prazo (e-fls. 1345/1453). Em 29/07/2015, requer nova dilação de prazo (e-fls. 1454/1457). Em 06/08/2015, é reintimado (e-fls. 1530/1531), respondendo às e-fls. 1532/1537. Em 28/08/2015, requer nova dilação de prazo (e-fls. 1538/1539). Em 17/09/2015, é reintimado (e-fls. 1551/1553), solicitando nova dilação de prazo em 21/09/2015 (e-fls. 1554/1555). Oferece resposta à intimação em 24/09/2015 (e-fls. 1556/4786).

Relatório de diligência fiscal

32. Às e-fls. 4787/4804, a Fiscalização se manifesta, nos seguintes termos.

33. A solicitação de diligência foi assim vazada:

"(IV) Omissão de Receitas - Depósitos e Créditos de Origem não comprovada 1) Quanto ao item IV - a) do TCF. Obter a cópia legível do extrato da conta garantia, para comprovar as devidas transferências alegadas de numerário desta conta para conta corrente, coincidentes em datas e valores (doe. 09); e demais verificações que se entenda necessárias.

2) - Item IV - b) do TCF. Foi alegado pela Impugnante que se refere a transferência entre contas tendo como origem o pagamento da duplicata 38300 (doe. 09) e 38300-A, SESI (doe. 10).

2-1) - A fatura do SESI nº 38300 refere-se ao valor de R\$1.236.728,50, com desdobramento (parte) com as duplicatas de nºs: 38300-A na quantia de R\$374.018,55; 38300-B de R\$336.437,55 e 38300-C de R\$244.826,95.

2-2) - Verificar, com as movimentações da conta bancária do ano, se é possível fazer as correlações com os valores transferidos e se dão suporte à origem dos recursos (pedido pela intimação da fiscalização). Quanto aos valores indicados nas duplicatas como recebimentos parciais, comprovar com a obtenção de recibo ou comprovação na SESI - Serviço Social da Indústria.

3) - Item IV - e) do TCF. Para este item, a Impugnante apresenta os doc's de nºs 11; 12; 13; 14; 16; 17; 18, para comprovar as operações que originaram os ingressos de numerário nas contas bancárias:

3-1) - No caso das cópias das duplicatas apresentadas para justificar os ingressos, constatar se as quantias foram reconhecidas como receita (conta razão) e concluir se dão suporte aos créditos relacionados.

3-2) - Nos demais, como o ingresso de R\$750.000,00, que a Impugnante alega ser empréstimo, obter o contrato de empréstimo de R\$1.000.000,00 e o documento do crédito em conta corrente. O mesmo deve ser realizado com relação ao valor de R\$225.000,00.

(V) Omissão de Receitas - Depósitos e Créditos de Origem não Comprovada - Contabilização não comprovada

1) - Quanto ao item V - a) do TCF, que a Impugnante alega serem os créditos referentes a mutuo entre a autuada e a REVESTELAR; cheques devolvidos; valores de descontos de títulos no banco, analisar os documentos apresentados pela Impugnante (doc's 18, 19 e 20), concluindo se atende ao solicitado durante a fiscalização."

34. No curso do procedimento de diligência fiscal o contribuinte fez apresentar o requerimento juntado ao presente processo (e-fls. 1347/1453), através do qual solicita, dentre outras providências, o aditamento da impugnação com a juntada aos autos de novos fatos e argumentos contra a lavratura do auto de infração. Os fatos novos não foram objeto de análise na diligência fiscal.

Livros Diário e Razão

35. Inicia-se pelos livros da contabilidade (Razão e Diário).

35.1. Importante destacar inicialmente que para subsidiar suas alegações no curso da diligência fiscal, o contribuinte fez apresentar através da petição recepcionada em 21/09/2015 (e-fls. 1554/1555) e em 24/09/2015 (e-fls. 1556/1557) os arquivos do seu livro Diário e Razão do ano de 2008, em formato eletrônico PDF e Excel, que se encontram acostados nos autos as e-fls. 1581/2168 (Diário) e e-fls. 2169/4730 (Razão).

35.2. Esses arquivos digitais, porém, foram apresentados sem qualquer validação e autenticação nos termos do ADE Cofis nº 15, de 2001, e IN SRF nº 86, de 2001, e pelo SVA - Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais, nos termos do item 1.1.1 do MANAD - Manual Normativo de Arquivos Digitais, aprovado pela IN MPS/SRP nº12, de 2006, e parágrafo único do artigo 62 da IN SRP nº 03, de 2005.

35.3. Além do descumprimento dessas formalidades, verificou-se também que a contabilidade digital apresentada na diligência fiscal é completamente diferente da contabilidade registrada nos livros físicos originais e que subsidiaram o procedimento de fiscalização que deu origem ao presente auto de infração.

35.3.1. Enquanto que nos livros originais físicos, a receita bruta do período totaliza R\$ 30.639.343,27 (v. DRE às e-fls. 4745), nos arquivos digitais do Razão apresentados nesta diligência fiscal, estes totalizam R\$ 66.535.066,93, sendo que no final do período ainda foi apurado um saldo credor remanescente de R\$ 35.543.941,30.

35.3.2. Cópias das contas da receita bruta, extraídas do livro físico original do razão encontra-se as e-fls. 4748/4776. As contas da receita bruta que constam dos arquivos apresentados na diligência fiscal, encontram-se as e-fls. 4396/4453.

35.4. Considerando que, conforme acima demonstrado, os arquivos digitais apresentados não se mostraram confiáveis, e considerando que quaisquer retificações efetuadas após o procedimento fiscal não produzem quaisquer efeitos probantes a favor do contribuinte nos termos do artigo 138 do CTN, os

seus dados foram sumariamente desconsiderados. A tempestividade dos registros, a regularidade contábil e fiscal deve ficar comprovada através dos livros físicos originais do Razão e do Diário.

35.5. Com efeito, no curso do procedimento de fiscalização que deu origem ao presente auto de infração, o contribuinte já havia deixado de apresentar os registros da sua contabilidade na forma digital exigido pela legislação, razão pela qual foi aplicada a multa prevista no artigo 12 da Lei nº 8.218, de 1991 (item VII do Termo de Constatação Fiscal) e a auditoria naquela ocasião foi efetuada exclusivamente com base nos seus livros físicos.

Item IV – a) do Termo de Constatação Fiscal (subitem 8.3.1 do “Relatório” deste Acórdão) X razões de impugnação (subitem 19.3.1 do “Relatório” deste Acórdão)

36. A cópia do extrato apresentado pelo contribuinte em sua impugnação (e-fls. 1045/1051) como se fosse do "extrato da conta garantida" é, na verdade, da conta corrente nº 04.001105-3 da Agência 0380-8 da Nossa Caixa. Essa conta é a mesma cujo extrato já havia sido apresentada no curso da fiscalização (conta corrente nº 1.105-3 da Agência 3.347-2 em formulário impresso do Banco do Brasil, que incorporou a Nossa Caixa em 2010) e que já constam dos autos (e-fls. 226/230).

36.1. A conta corrente acima é a conta que recebeu os créditos bancários, cujas origens, ao serem perquiridos no curso da fiscalização, não foram comprovadas.

36.2. As autorizações de transferência (e-fls. 940/946), também são as mesmas que foram apresentados no curso da fiscalização (e-fls. 172/176) e se referem às saídas de recursos da conta corrente acima para outras contas de sua titularidade.

36.3. O contrato da conta garantida apresentado pelo contribuinte na sua impugnação (e-fls. 930/939) e no curso da diligência fiscal (e-fls. 1427/1436) foi firmado em 21/07/2008, portanto, em data posterior ao dos créditos acima (janeiro a março/2008), de forma que não é documento hábil para dar suporte à origem desses créditos.

36.4. Considerando que nenhum elemento adicional foi apresentado em sua impugnação, entendo como não comprovado e seja mantida a exigência fiscal. Item IV – b) do Termo de Constatação Fiscal (subitem 8.3.2 do “Relatório” deste Acórdão) X razões de impugnação (subitem 19.3.1 do “Relatório” deste Acórdão)

37. Através do item II e III do Termo de Início de Diligência Fiscal e Intimação, cientificado em 08/07/2015, foi solicitado ao contribuinte para: “II - apresentar cópia legível do extrato da conta corrente nº 5.276-0 do Banco Brasil S.A, da qual teriam originadas as transferências de recursos para a conta nº 1.343-9 do Banco do Brasil S.A, coincidentes em datas e valores, tal como indicado pelo contribuinte na sua impugnação (e-fls. 730); III – Com relação às operações abaixo relacionadas, indicadas no doc. 09 e doc. 10 da impugnação apresentada pelo contribuinte (e-fls. 953 e 954), apresentar:

“a) Comprovação do efetivo recebimento destes valores mediante apresentação de cópia dos extratos bancários das contas correntes que acolheram esses créditos;

b) Demonstrativo, datado e assinado pelo representante legal, indicando o número, data de emissão e valor das notas fiscais ou documentos fiscais equivalentes correspondentes à cada um desses recebimentos;

c) Cópia legível destas notas fiscais ou documentos fiscais equivalentes;

d) Cópias das páginas do livro Diário e do Razão com os registros contábeis dessas notas fiscais e dos seus efetivos recebimentos;

e) Comprovação nos livros Diário e Razão, bem como do livro de registro de notas fiscais de prestação de serviços, que estas operações foram efetivamente contabilizadas como receitas e submetidas à incidência dos tributos e contribuições federais.”

37.1. O contribuinte disponibilizou a cópia do extrato da sua conta corrente do Banco Brasil de nº 5.276-0 da agência 3347-2 (e-fls. 1415/1426), que à época da fiscalização não haviam sido apresentados.

37.1.1. Nessa conta corrente, constam transferências sob a rubrica 111-Transferência Autorizada coincidentes em datas e valores (e-fls. 1417 e 1426) com os dos créditos de R\$ 337.800,00 (20/03/2008) e de R\$ 245.000,00 (11/12/2008), verificados na conta nº 1.343-9 do Banco do Brasil S.A., perquiridos pela Fiscalização.

37.1.2. Para comprovar a origem dos recursos creditados na conta nº 5.276-0 da agência 3.347-2 do Banco do Brasil, foi apresentada também cópia das notas fiscais fatura de prestação de serviços a seguir relacionadas (e-fls. 4731/4734), todas emitidas contra o SESI –Serviço Social da Indústria - SC, CNPJ 03.777.341/0001-66, objeto do processo licitatório de Concorrência Pública nº 013/2007, publicado no DOU de 28-12-2007:

Nº Nota Fiscal Data de Emissão Valor - R\$

4509 01/02/2008 R\$ 371.018,55

4565 14/03/2008 R\$ 371.018,55

4614 01/04/2008 R\$ 247.345,70

4979 01/12/2008 R\$ 247.345,70

Total R\$ 1.236.728,50

37.1.3. Estas notas fiscais encontram-se regularmente registradas a débito da conta do ativo 112014976 - 21337 - SESI Serviço Social da Indústria (e-fls. 4735/4736) e a crédito como receita do período na conta de resultado 321010007 - 79423 Prestação de Serviços (e-fls. 4737/4740).

37.2. Portanto, entendo como comprovada a origem dos créditos de R\$ 337.800,00,00 (20/03/2008) e de R\$ 245.000,00 (11/12/2008), devendo estes valores serem excluídos da apuração do crédito tributário.

Item IV – e) do Termo de Constatação Fiscal (subitem 8.3.5 do “Relatório” deste Acórdão) X razões de impugnação (subitens 19.3.2 a 19.5 do “Relatório” deste Acórdão)

38. Com relação aos créditos de R\$ 112.380,00, de 16/01/2008, e de R\$ 16.157,67, de 17/01/2008, verificados na conta corrente nº 1.105-3 do Banco do Brasil S.A como "900 - Transferência", supostamente proveniente da Nossa Caixa, nenhum elemento novo foi apresentado.

38.1. Aliás, conforme já explicitado no item (III) deste Relatório da Diligência Fiscal, a conta corrente nº 04.001105-3 da Agência 0380-8 da Nossa Caixa, cujo extrato foi apresentado pelo contribuinte (e-fls. 1045/1051) é da mesma conta de nº 1.105-3 da Agência 3.347-2 do Banco do Brasil e que já constam dos autos (e-fls. 226/230), e o contrato da conta garantida possui data posterior (21/07/2008) ao dos créditos acima, de forma que são inábeis para a comprovação da origem dos créditos.

38.2. O crédito no valor de R\$ 337.800,00, de 29/02/2008, verificado na conta corrente nº 1.343-9 da agência 3347-2 do Banco do Brasil, é, conforme extratos apresentados, proveniente de transferência efetuada da conta corrente de sua titularidade nº 5.276-0 da agência 3347-2 do Banco do Brasil (e-fls. 1416).

38.2.1. Conforme já detalhado no item (IV) deste Relatório da Diligência Fiscal, o crédito refere-se ao recebimento de parte dos serviços prestados ao SESI - Serviço Social da Indústria - SC, CNPJ 03.777.341/0001-66, devidamente contabilizados como receita do período na conta de resultado 321010007 - 79423 Prestação de Serviços (e-fls. 4735). Dessa forma, entendo, em relação a este crédito, como comprovada a origem do recurso.

38.3. Quanto aos depósitos e créditos de R\$ 17.294,12, de 30/04/2008; R\$ 5.369,21, de 14/05/2008; R\$ 32.184,94, de 26/06/2008; R\$ 15.000,00, de 31/07/2008; R\$ 113.508,32, de 30/09/2008; e R\$ 14.000,00, de 15/07/2008, contabilizados em contrapartida à conta 15817- 217010004 - Clientes não Identificados, no curso da diligência fiscal foi solicitado ao contribuinte para apresentar:

- a) Demonstrativo, datado e assinado pelo representante legal, indicando o número, data de emissão e valor das notas fiscais ou documentos fiscais equivalentes correspondentes à cada um desses recebimentos;
- b) Cópia destas notas fiscais ou documentos fiscais equivalentes;
- c) Cópias das páginas do livro Diário e do Razão com os registros contábeis dessas notas fiscais e dos seus efetivos recebimentos;

d) Comprovação nos livros Diário e Razão, bem como do livro de registro de notas fiscais de prestação de serviços, que estas operações foram efetivamente contabilizadas como receitas e submetidas à incidência dos tributos e contribuições federais.

38.3.1. O contribuinte apresentou apenas a planilha denominada "Dados Referentes aos Lançamentos Diários 2008 Numero de Lane e Paginas" (e-fls. 1558), com a indicação apenas dos números dos lançamentos dos arquivos digitais do Diário (apresentado no curso desta diligência fiscal, sem autenticação e validação) dos recebimentos acima indicados.

38.3.2. Pelas razões já expostas no item II) deste Relatório da Diligência Fiscal, os arquivos digitais com os lançamentos contábeis apresentados no curso desta diligência fiscal foram sumariamente desconsiderados como elemento probante.

38.3.3. Não foram apresentadas as cópias das notas fiscais solicitadas que deram origem aos recebimentos e nem a comprovação de que essas notas fiscais foram regularmente contabilizadas e submetidas à incidência dos tributos e contribuições federais.

38.4. Com relação ao crédito de R\$ 750.000,00, de 23/07/2008, verificado na conta corrente 1105-3 da Agência 3347-2 do Banco do Brasil com a indicação "900-Cobrança", em sua impugnação alegou o contribuinte que "refere-se a um empréstimo tomado diante da Nossa Caixa no valor de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), sendo que a autuada utilizou R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil) para quitar a dívida bancária anterior...".

38.4.1. Porém, apesar destas alegações, não comprovou através de elementos hábeis e idôneos a pré-existência do alegado passivo financeiro de R\$ 250.000,00 junto à instituição financeira e nem os registros contábeis dessa dívida e da sua compensação bancária e contábil com o empréstimo obtido de R\$ 1.000.000,00. Não há elementos que vinculem de forma clara o contrato de conta garantida de R\$ 1.000.000,00, apresentado pelo contribuinte, ao crédito de R\$ 750.000,00 que, aliás, é identificado como "900-Cobrança" no extrato bancário do Banco do Brasil.

38.5. Em relação ao crédito de R\$ 225.000,00, verificado em 11/11/2008 na conta corrente do Banco Itaú S.A nº 22.839-0, indicado nos extratos como "HOT-MONEY", entendeu-se como de origem comprovada com base na Cédula de Crédito Bancário - Empréstimo Garantido por Duplicata (Hot Money - D) e a Nota Promissória com Pacto Adjetivo - PJ, no valor de 225.000,00 em favor do Banco Itaú S.A, apresentados pelo contribuinte (e-fls. 1545/1547).

38.6. Com relação aos créditos e depósitos a seguir, resultaram em "não comprovado", mantendo-se as exigências, pelas razões aqui expostas:

TEC Depósito Dinheiro R\$ 13.000,00, de 13/05/2008 - Alega em sua impugnação que refere-se ao recebimento da venda de veículo Polo, conforme documentação em anexo (e-fls. 969/973). Não foram apresentados os elementos comprobatórios

da operação, tais como, p.ex., o documento de propriedade e da transferência do veículo junto aos órgãos de registro, nota fiscal de saída de imobilizado.

TED 001.2807 Edson Ortega R\$ 16.000,00, de 29/05/2008, TED 001.2807 Edson Ortega R\$ 14.000,00, de 15/07/2008 e TED R\$ 55.000,00, de 21/07/2007 - Alega o contribuinte em sua impugnação que se trata de empréstimo do diretor Edson Ortega Ramos para a Recoma. Foram apresentados (e-fls. 981/987) apenas comprovantes de controle interno da empresa denominado Sistema Administrativo Financeiro (e-fls. 982/983). A comprovação através de elementos hábeis e idôneos dos fatos alegados (contrato de empréstimo ou de mútuo, efetiva devolução do empréstimo e do crédito na conta corrente do mutuante, coincidente em data e valores, etc.) não foram apresentados.

TED R\$ 48.500,00, de 01/09/2008 e TED R\$ 20.000,00, de 12/11/2008 - Conforme elementos e alegações apresentadas (e-fls. 994/1103) em sua impugnação, alega que se referem a empréstimo da empresa CMN Fashion (04.670.627/0001-00), da esposa do sócio da empresa, Sr. Sérgio Schildt, portadora do CPF 028.309.588-10, para a RECOMA. Igualmente, os elementos comprobatórios da operação como o contrato de empréstimo ou de mútuo, da efetiva devolução do empréstimo e do crédito na conta corrente da mutuante, coincidente em data e valores, etc. não foram apresentados.

38.7 Conforme exposto, em relação aos créditos acima, entendeu-se como de origem comprovada apenas o (i) crédito bancário de R\$ 337.800,00, de 29/02/2008, verificado na conta corrente nº 1.343-9 da agência 3.347-2 do Banco do Brasil, proveniente de transferência de conta corrente da mesma titularidade; e do (ii) crédito de R\$ 225.000,00, de 11/11/2008, na conta corrente do Banco Itaú S.A nº 22.839-0, proveniente de empréstimo Hot Money cedido pelo Banco Itaú S.A.

Item V – a) do Termo de Constatação Fiscal (subitem 9.4.1 do “Relatório” deste Acórdão) X razões de impugnação (item 20 do “Relatório” deste Acórdão)

39. Os créditos se referem aos depósitos e créditos que constam dos extratos bancários apresentados à Fiscalização, mas cujos registros na contabilidade do contribuinte não puderam ser localizados.

39.1. No curso do procedimento de fiscalização, foi solicitada a indicação das contas do Razão nas quais cada um destes depósitos ou créditos haviam sido registrados, a natureza da operação e, sendo o caso, das notas fiscais a que se referem, comprovando, principalmente, que estas receitas transitaram pelas contas de resultado para a incidência dos tributos e contribuições federais. Essas comprovações, porém, não foram apresentadas.

39.2. Em sua impugnação fez apresentar, basicamente, cópias dos borderôs de cobrança do Sistema Administrativo-Financeiro e das faturas emitidas pelo próprio contribuinte e algumas pela empresa interligada Revestelar Serviços Ltda., CNPJ nº 50.996.479/0001-36.

39.3. A Revestelar, conforme seu cadastro no CNPJ, é uma empresa interligada que possui sócios em comum com a requerente (Marcio da Graça Veiga, CPF 060.773.468-02 e Sergio Antonio Ferreira Schildt, CPF 397.043.007-00), o mesmo endereço (Rua Bento de Andrade 412 - São Paulo-SP), os mesmos telefones (11-3882-8111 e (fax) 11- 3887-3860 - v. e-fls. 170 e 150) e compartilham a mesma estrutura administrativa/financeira e contábil. Veja-se, por exemplo, que no contrato de mútuo às e-fls. 150, o mesmo representante assina pelas duas empresas.

39.4. Apesar da indicação nesses borderôs de cobrança do código do seu plano de contas, a comprovação da efetividade do registro desses borderôs na contabilidade, e que correspondem às receitas regularmente contabilizadas, não foram apresentadas (excetuados apenas os créditos adiante discriminados).

39.4.1. Os borderôs são apenas instrumentos de controle interno da empresa. Portanto, estes, isoladamente, sem a comprovação através dos registros no livro Razão e Diário de que as cobranças nele consignados e as receitas correspondentes foram integral e regularmente escrituradas, são insuficientes para verificar e comprovar a regularidade da operação e da origem dos recursos.

39.4.2. Com efeito, no curso da fiscalização, pode-se constatar que os borderôs de cobrança nem sempre eram integralmente contabilizados. No item “(V) - b)” do Termo de Constatação Fiscal, encontram-se os créditos bancários em que os borderôs de cobrança, apesar de terem sido apresentados, ao serem confrontados com a contabilidade, verificou-se que apenas parte dos valores nele consignados havia sido efetivamente registrado.

39.4.3. Em relação aos borderôs correspondentes aos créditos e depósitos a seguir relacionados, apresentados nas e-fls. 996/1103 da sua impugnação, puderam ser verificados apenas a regularidade parcial da origem dos recursos.

i) R\$ 6.000,00, de 26/02/2008 na conta 22.839-0 do Banco Itaú S.A - Apenas a parcela de R\$ 2.123,16 da fatura de nº 38.478-A no valor de R\$ 2.123,16, correspondente à Nota fiscal 18.668, emitida para Gustavo Cardoso Carvalhal e contabilizada na conta de resultado 05144 - Madeiras. O registro correspondente a fatura de nº 38.478-B no valor de R\$ 3.876,84, com a indicação das contas do razão D-112 e C-214842 não pôde ser localizado.

ii) R\$ 24.452,00 de 10/07/2008 na conta 22.839-0 do Banco Itaú S.A - Apenas a parcela de R\$ 6.294,60 da fatura nº 39.787A, correspondente às NFs nºs 19.277 no valor de R\$ 4.204,79, e 19.364 no valor de R\$ 2.089,81, emitidas para Santos Albernaz Engenharia Ltda. e contabilizadas na conta de resultado 05144 - Madeiras. O registro correspondente a fatura de nº 39.78-B no valor de R\$ 18.157,40, com a indicação das contas do razão D-112 e C- 143292 não pode ser localizado.

iii) R\$ 7.487,20 de 30/07/2008 na conta 22.839-0 do Banco Itaú S.A - Apenas a parcela de R\$ 1.927,20 da fatura nº 39.946, correspondente à NF 19250, emitida

para Sergi I Lovers Trilha, no mesmo valor, contabilizada na conta de resultado 05144 - Madeiras. O registro correspondente a fatura de nº 39.946 no valor de R\$ 5.560,01, com a indicação das contas do razão D-112 e C-221452 não pôde ser localizado.

39.5. Em relação ao "Crédito referente ao processo ACR - N" de R\$ 26.395,62, de 29/08/2008, que consta do extrato da conta 13-000729-9 do Banco Santander, o contribuinte alega que foi estornado conforme extrato. Todavia, compulsando o histórico dos lançamentos do extrato bancário (e-fls. 1515), não se verifica qualquer indicação de estorno daquele valor.

39.6. Em relação aos depósitos e créditos de R\$ 14.000,00, de 15/12/2008, na conta 7.710307-7 no Banco Real e de R\$ 60.000,00, de 29/12/2008, na conta 1343-9 do Banco do Brasil, o contribuinte alega que se trata de transferência da sua conta do Banestes, mas não foi apresentado o extrato desse banco demonstrando referidas transferências coincidentes em datas e valores.

39.7. Finalmente, analisando os comprovantes apresentados quanto aos depósitos e créditos abaixo relacionados, entendeu-se como de origem comprovada e sejam excluídas da apuração:

i) R\$ 14.711,07 de 18/02/2008 na conta 22.839-0 do Banco Itaú S.A - Considerando que houve erro na digitação, onde o valor correto do crédito que consta dos extratos bancários é de R\$ 1.711,07.

ii) R\$ 72.880,54 de 25/04/2008 na conta 22.839-0 do Banco Itaú S.A - NFs nºs 4744 e 4747, emitida para DSLH Comércio de Artigos de Vestuário e contabilizadas na conta de resultado 79423 - Prestação de Serviços.

iii) R\$ 32.900,00 de 21/05/2008 na conta 22.839-0 do Banco Itaú S.A - NFs nº 4475 e 4962, emitidas para Teto Construções Com e Empreendimentos Ltda e contabilizadas na conta de resultado 79423 - Prestação de Serviços.

iv) R\$ 12.371,92 de 05/08/2008 na conta 22.839-0 do Banco Itaú S.A - NF 4624 emitida para DSLH Comércio de Artigos de Vestuário e contabilizadas na conta de resultado 79423 - Prestação de Serviços.

v) R\$ 7.140,02 de 15/09/2008 na conta 22.839-0 do Banco Itaú S.A - Considerando que se refere à devolução da retenção contratual de 5% sobre notas fiscais emitidas para Construcap CCPS Engenharia e Comércio S.A - Obra C 1179 - Norte Shopping.

vi) R\$ 5.497,76 de 09/10/2008 na conta 22.839-0 do Banco Itaú S.A - Duplicata 40680 de R\$ 2.748,88 e duplicata 40644 de R\$ 2.748,88, NFs nºs 19595 e 19597, contabilizados na conta de resultado 14411 - Sintéticos.

vii) R\$ 321.401,55 de 27/11/2008 na conta 511923 - do Banco BMG - NFs nº 4840 de 20-08-2008 e 4879 de 15-09-2008, emitidas para Secretaria Municipal de Esportes e Lazer e contabilizadas na conta de resultado 79423 - Prestação de Serviços.

39.8. Conforme acima arrazoado, dos depósitos e créditos analisados neste tópico, entendeu-se como de origem comprovada um total R\$ 477.247,82, devendo ser excluídos da apuração do crédito tributário.

Resumo dos depósitos e créditos comprovados

40. No quadro a seguir encontra-se resumidamente demonstrado o resultado da análise efetuado na diligência fiscal dos elementos apresentados pelo contribuinte:

(Quadro resumo dos depósitos e créditos comprovados)

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE QUANTO À DILIGÊNCIA

Preliminar

41. Cientificado do resultado da diligência em 1º/08/2017 (e-fls. 4805), solicitou prorrogação de prazo para apresentação de sua manifestação de inconformidade em 28/08/2017 (e-fls. 4809/4810 e 4812/4813). Manifesta-se, enfim, em 31/08/2017 (e-fls. 4815), nos seguintes termos (e-fls. 4817/4828).

42. O relatório de Diligência Fiscal revela o desacerto da Fiscalização em desconsiderar a documentação apresentada pela empresa, bem como ao deixar de realizar, à época da fiscalização, diligências que poderiam ter evitado a autuação fiscal ou resultado na apuração de valor bastante inferior: foram considerados créditos nos valores de R\$ 582.800,00, R\$ 562.800,00 e R\$ 477.247,82, os quais somados totalizam R\$ 1.622.847,82 (um milhão, seiscentos e vinte e dois mil, oitocentos e quarenta e sete reais e oitenta e dois centavos), os quais obviamente impactarão nos demais consectários que compõem o valor total exigido em detrimento da empresa.

42.1. A Diligência Fiscal foi procedida pelo mesmo servidor que fiscalizou a empresa, logo, ao agora considerar como comprovados os créditos supramencionados, tal fato constitui-se em prova cabal de que houve erro crasso cometido por ocasião da Fiscalização. Afinal, se à época tivesse sido analisada a documentação de maneira mais detida e minuciosa, bem como com exigência de documentos e conferido à empresa prazo razoável para a apresentação de outros documentos, evidente que os valores que somente agora a Fiscalização encontrou já deveriam ter sido encontrados quando da conclusão dos trabalhos.

42.2. Tal circunstância evidencia que o trabalho da Fiscalização de fato estava eivado de nulidade, não merecendo crédito.

43. Quanto aos créditos encontrados, em que pese a Fiscalização ter considerado como comprovada a origem de alguns créditos com a sua exclusão da apuração do crédito tributário, à semelhança do que ocorreu por ocasião da fiscalização, novamente a empresa foi prejudicada.

43.1. No curso da Diligência Fiscal, foi solicitada a apresentação de documentos e a empresa, por sua vez, envidou esforços no intuito de atender às exigências fiscais submetendo à apreciação da Fiscalização os documentos que possuía sob

seus cuidados. Informou, outrossim, que precisava de mais tempo para a apresentação de todos os documentos solicitados, pois dependia de terceiros, inclusive bancos para a reunião de todos eles.

43.2. Foram formulados pedidos de dilação de prazo. Entretanto, a Fiscalização apresentou o Relatório de Conclusão antes mesmo que os bancos fornecessem à empresa parte da documentação solicitada, o que acabou por acarretar violação ao seu direito de defesa.

43.3. Sendo assim, neste ato a Impugnante apresenta os documentos anexos, requerendo sejam os mesmos considerados pela Fiscalização. Mister se faz observar e esclarecer que a documentação apresentada nesta manifestação não se trata de fatos novos e sim de fatos já descritos e demonstrados anteriormente à Fiscalização.

43.3.1. A análise da referida documentação é imprescindível, para que, à semelhança do que ocorreu com os créditos considerados comprovados, outros valores sejam também considerados e excluídos da apuração do crédito tributário.

43.3.2. Desta forma, em que pese o encerramento da diligência fiscal e as conclusões da Fiscalização, a empresa discorda do encerramento da diligência, entendendo ser medida de rigor e também de justiça na busca da verdade real a continuidade da diligência fiscal com a concessão de prazo complementar de 30 (trinta) dias para a apresentação dos demais documentos.

Mérito

Dos livros da Contabilidade (Razão e Diário)

44. Em relação aos livros e à escrituração contábil, discorda a Impugnante da maneira como os mesmos foram analisados. Não há que se falar em aplicação ou manutenção de multa, afinal a mesma, em nenhum momento, recusou-se a colaborar com a Fiscalização, tanto que de boa-fé apresentou a documentação solicitada, notadamente os livros físicos, sendo importante ponderar que questões de aspecto meramente formal não podem suplantam a manifestação do contribuinte. A multa aplicada deve ser afastada, reportando-se a requerente aos termos da impugnação outrora apresentada.

Item IV – a) Termo de Constatação Fiscal

45. Analisando-se o relatório, afere-se que a Fiscalização considerou como não justificados os seguintes valores:

17/01/2008 = Transferência Bancária R\$ 35.000,00

17/01/2008 = Transferência Bancária R\$ 86.460,00

14/02/2008 = Transferência Bancária R\$ 97.000,00

27/03/2008 = Transferência Bancária R\$ 120.000,00

45.1. Ocorre que referidos valores não compuseram a receita da empresa. Na realidade, referidos valores correspondem à transferência de recursos oriundos de créditos bancários. Para comprovação de tal assertiva, necessária era a continuidade da Diligência Fiscal com a concessão de mais prazo à requerente, uma vez que o Banco do Brasil S/A ainda não atendeu à solicitação.

45.1.1. Conforme documento anexo, em data de 11/08/2017, a Impugnante novamente requereu os extratos bancários e os contratos de conta garantida referente à conta bancária n.º 1105-3 no período entre 2007 e 2008. Logo, não há dúvidas de que o encerramento da diligência acarretou violação ao direito de defesa da empresa, constituindo-se crédito tributário de maneira indevida.

45.2. Importante considerar que a empresa não pode ser prejudicada e penalizada quando a documentação encontra-se em poder da instituição bancária. Assim sendo, a requerente discorda das conclusões da Fiscalização sobre os valores acima, tendo em vista que os mesmos não são receita.

Item IV – b) Termo de Constatação Fiscal

46. Analisando-se o relatório, denota-se que a Fiscalização deu como comprovada e registrada as origens dos créditos com a exclusão da apuração do crédito tributário no montante de R\$ 582.800,00. Conforme já mencionado anteriormente, o acolhimento da documentação para comprovação da origem dos créditos importa no reconhecimento explícito do erro crasso cometido por ocasião do encerramento dos trabalhos de fiscalização.

Item IV – e) Termo da Constação Fiscal

47. A Fiscalização deu como comprovada e registrada parcialmente as origens dos créditos, excluindo da apuração do crédito tributário o montante de R\$ 562.800,00. O reconhecimento foi parcial, entretanto, deveria ter sido total, uma vez que os outros créditos também possuem origem comprovada, conforme já abordado na impugnação. A título exemplificativo citamos os valores abaixo:

- 30/04/2008 – Itau – Depósito em cheque = R\$ 17.294,12

Refere-se à NF 18860 que segue anexa, datada de 28/04/2008, no valor de R\$ 24.684,12, registrada no livro diário anexo na página 248, tendo sido recebida em 02 (duas) parcelas, uma no valor de R\$ 7.400,00 em 22/04/2008, e outra no valor de R\$ 17.294,12 conforme recibo anexo.

- 13/05/2008 – Itau – Depósito em cheque = R\$ 13.000,00

Refere-se à venda do veículo POLO de propriedade da empresa, conforme certificado de Registro de Veículo que segue anexo, a autorização de transferência do Veículo ao Sr. Carlos Alves dos Santos Automóveis, devidamente assinadas e registrada em cartório em data de 15/08/2008, escriturada no livro diário - página 293 e na baixado ativo na página 351, conforme documentos anexos.

- 14/05/2008 – Itau TED Rossana Figueiredo Costa = R\$ 5.369,21

Refere-se à operação de venda, NF 19016 que segue anexa datada de 10/06/2008 no valor de R\$ 15.211,25, registrada no livro diário na página 369 que segue anexa, tendo sido recebida em três parcelas, uma no valor de R\$ 5.369,21 em 03/07/2008, outra no valor de R\$ 6.472,83 em 10/07/2008 e a acima apontada quando da celebração do negócio.

- 29/05/2008 – Itau TED Edson Ortega = R\$ 16.000,00

Refere-se a um depósito efetuado pelo Sr. Edson Ortega (Diretor da empresa) para ajudar na liquidez, tendo este valor sido devolvido ao mesmo no dia útil seguinte, qual seja: 02/06/2008, conforme comprova o extrato anexo e o registro no livro diário na página 327 e o próprio documento de transferência ao banco, ambos anexados à manifestação.

- 26/06/2008 – Itau TEC Depósito em cheque = R\$ 32.184,94 Refere-se à operação de venda, conforme NF 4619 anexa datada de 15/04/2008 no valor de R\$ 164.067,16, registrada no livro diário nas páginas 227 e 435, tendo sido recebida uma parcela no valor de R\$ 127.616,47 em 23/03/2009, e a acima apontada, conforme documentos anexos.

- 15/07/2008 – Itau TED Edson Ortega = R\$ 14.000,00

Refere-se a um depósito efetuado pelo Sr. Edson Ortega (Diretor da empresa), para ajudar na liquidez, tendo este valor sido devolvido logo em seguida, 13/07/2008, sendo o depósito total de R\$ 35.827,83, composto por devolução de R\$ 14.013,50 e outros de R\$ 3.626,00 e R\$ 18.188,33 conforme comprova o extrato em anexo e o registro no livro diário a página 465 em anexo.

- 21/07/2008 – Real TED = R\$ 55.000,00

Refere-se a um depósito efetuado pelo Sr. Edson Ortega (Diretor da empresa), para ajudar na liquidez, tendo este valor sido devolvido logo em seguida, 23/07/2008, conforme comprova o extrato em anexo e o registro no livro diário a página 462 em anexo.

- 22/07/2008 – Brasil - TED = R\$ 64.600,00

Refere-se à operação de venda, conforme NF 4649 anexa datada de 10/06/2008 no importe de R\$ 69.687,34, registrada no livro diário nas páginas 359 e 462.

- 23/07/2008 – Real Cobrança = R\$ 750.000,00

Refere-se à créditos obtidos de uma conta garantida, cujo contrato anexo evidencia a data de abertura de crédito em 21/07/2008, sendo que parte de utilização deste crédito se deu somente dois dias posteriores, e não anteriores como diz a Fiscalização em sua diligência, logo, a documentação não foi analisada corretamente. A requerente anexa à manifestação o contrato celebrado e o registro da operação no diário nas páginas 468 e 471.

- 31/07/2008 – Itau – Depósito em cheque = R\$ 15.000,00

Refere-se à operação de venda, conforme NF 4677 anexa datada de 15/05/2008 no valor de R\$ 76.000,00, registrada no livro diário na página 280, tendo sido recebida em 05 (cinco) parcelas, a acima apontada e R\$ 13.000,00 em 22/04/2008; R\$ 13.000,00 em 28/04/2008; R\$ 25.000,00 em 26/05/2008; R\$ 10.000,00 em 17/07/2008, conforme extratos que seguem anexos.

- 01/09/2008 – Real – TED = R\$ 48.500,00

Refere-se à empréstimo da Sra. Claudia M. Metene para ajudar na Liquidez da empresa, conforme pode ser notado no próprio extrato do banco Real, onde o depósito aparece identificado com o CPF nº 028.309.588,10, pertencente à Sra. Claudia. A devolução, ocorreu em 29/03/2010, conforme recibo anexo.

- 30/09/2008 – Fibra – TED recebida via PAG = R\$ 113.508,32

Refere-se à operação de venda, conforme NF 4797 anexada datada de 16/07/2008 no valor de R\$ 32.430,95 e NF 4796 datada de 16/07/2008 no valor de R\$ 81.077,37, registradas no livro diário na página 454.

- 12/11/2008 – Real – TED = R\$ 20.000,00

Refere-se à empréstimo da CMM Fashion Ltda, representada pela proprietária a Sra. Claudia M. Metene para ajudar na Liquidez da empresa, conforme pode ser notado no próprio extrato do banco Real, onde o depósito aparece identificado com o CNPJ nº 04.670.627/0001-00, pertencente à referida empresa. A devolução, ocorreu em 29/07/2009, conforme recibo anexo.

- 24/11/2008 – Real – TED = R\$ 14.000,00

Refere-se à empréstimo da CMM Fashion Ltda, representada pela proprietária a Sra. Claudia M. Metene, para ajudar na Liquidez da empresa, conforme pode ser notado no próprio extrato do banco Real, onde o depósito aparece identificado com o CNPJ nº 04.670.627/0001-00, pertencente à empresa. A devolução, ocorreu em 15/06/2010, conforme recibo anexo.

Item V – a) do Termo de Constatação Fiscal

48. Novamente houve o acolhimento parcial da documentação. A Fiscalização deu como comprovada e registrada as origens dos créditos, excluindo da apuração do crédito tributário o montante de R\$ 477.247,62. Entretanto, à semelhança do tópico anterior, novamente equivocou-se a Fiscalização ao não excluir da apuração do crédito tributário os outros créditos que também possuem origem comprovada, conforme abaixo:

- 11/01/2008 – Itau – Depósito em cheque = R\$ 20.076,00

Refere-se à NF 421 da Empresa Revestelar Serviços, empresa ligada à Recoma, datada de 15/01/2008, no valor de R\$ 21.000,00, registrada no livro diário na página 21, tendo sido recebida em parcela única de R\$ 20.076,00 com o abatimento no valor de R\$ 924,00 em retenção para a Seguridade Social conforme duplicatas, extrato de lançamento e extrato bancário que seguem anexos.

- 01/02/2008 – Itau – Depósito em dinheiro = R\$ 60.000,00

Refere-se à depósito bancário realizado para cobertura de liquidez na conta da Recoma e devolvido em seguida no dia 07/02/2008 em cheque nº 023300, conforme extrato bancário anexo.

- 07/05/2008 – Itau – Desconto Duplicatas = R\$ 34.910,15

Refere-se à NF 4651 datada de 14/05/2008 no valor de R\$ 61.200,00 registrada no livro diário na página 276, tendo sido recebido parcialmente o valor de R\$ 36.720,00 conforme duplicatas e extrato bancário que seguem anexos.

- 14/05/2008 – Itau – TED 409.7335 AMBAR AG EVE = R\$ 5.000,00

Refere-se à NF 19097 datada de 30/06/2008 no valor de R\$ 9.909,54 registrada no livro diário nas páginas 402 e 378, tendo sido recebido parcialmente o valor de R\$ 5.000,00 pela duplicata 39303/A em 14/05/2008, conforme duplicata e extrato bancário que segem anexos.

- 10/07/2008 – Itau – TED 237.3232 RENASCE PARK = R\$ 69.813,17

Refere-se à NF 19034 datada de 12/06/2008 no valor de R\$ 116.355,28 registrada no livro diário na página 373, tendo sido recebido parcialmente o valor de R\$ 69.813,17 pela duplicata 19034 em 10/07/2008 conforme duplicata e extrato bancário anexos.

- 16/07/2008 – Itau – Depósito em dinheiro = R\$ 30.000,00

Refere-se a depósito bancário realizado para cobertura de liquidez na conta da Recoma e devolvido em seguida no dia 18/07/2008, conforme extrato bancário anexo.

- 29/08/2008 – Santander – CRED D REFERENTE PROCESSO ACR = R\$ 26.395,62

Refere-se à lançamento de acerto com a entrada em 29/08/2008 e estorno de lançamento do próprio banco em 02/09/2008, conforme pode ser averiguado no extrato bancário anexo.

- 14/10/2008 – Itau – TEC Dep Cheque = R\$ 9.000,00

Refere-se à NF 19644 datada de 27/11/2008 no valor de R\$ 12.480,00, registrada no livro diário na página 770, tendo sido recebida em 02 (duas) parcelas, uma no valor de R\$ 9.235,20 em 14/10/2008 e outra no valor de R\$ 18,80 em mesma data conforme duplicatas e extrato bancário anexos.

- 10/12/2008 – Real – TED = R\$ 82.000,00

Refere-se à empréstimo da CMM Fashion Ltda, representada pela proprietária a Sra. Claudia M. Metene para ajudar na Liquidez da empresa. A devolução, ocorreu em 29/07/2009, conforme recibo anexo.

- 15/12/2008 – Real – TED = R\$ 14.000,00

Refere-se a empréstimo da CMM Fashion Ltda, representada pelo proprietária a Sra.Claudia M. Metene para ajudar na Liquidez da empresa, conforme pode ser notado no próprio extrato do banco Real, onde o depósito aparece identificado com o CNPJ n. 04.670.627/0001-00, pertencente à referida empresa. A devolução, ocorreu em 15/06/2010, conforme recibo anexo.

- 30/12/2008 – Brasil – 632 – Ordem bancária = R\$ 54.365,80

Refere-se à NF 4980 datada de 19/12/2008 no valor de R\$ 56.631,15, registrada no livro diário na página 797, tendo sido recebida em parcela única, no valor de R\$54.365,80 em 30/12/2008, conforme duplicata e extrato bancário anexos.

Considerações finais e reiteração da impugnação e do aditamento

49. A requerente discorda da maneira como a documentação foi analisada, tendo Fiscalização desconsiderado documentos hábeis e idôneos à comprovação da origem dos créditos, o que teria importado na extinção do crédito tributário ou ainda na redução do valor total apurado em detrimento da empresa. Por ser oportuno, a requerente reitera todos os termos, argumentos, fundamentos e pedidos consignados em sua impugnação, bem como no aditamento apresentado.

50. Quanto ao aditamento, a Fiscalização afirma em seu relatório que “No curso do procedimento de diligência fiscal o contribuinte fez apresentar o requerimento juntado ao presente processo (e-fls. 1347/1453), através do qual solicita, dentre outras providências, o aditamento da impugnação com a juntada aos autos de novos fatos e argumentos contra a lavratura do auto de infração.

Os fatos novos não foram objeto de análise na diligência fiscal.”

50.1. Também por esse aspecto a Impugnante foi prejudicada, tendo o seu direito de defesa cerceado. A requerente apresentou os documentos solicitados pela Fiscalização, e, na mesma petição de juntada de documentos, além de reiterar a defesa outrora apresentada em todos os seus termos, fundamentos e pedidos, também complementou seus argumentos de defesa justamente para questionar o descumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal, o qual estabelecia que a fiscalização abrangeria IRPJ, PIS/Pasep e Cofins, enquanto a Fiscalização, em total desacordo, estendeu a fiscalização para a CSLL.

50.2. Os argumentos apresentados pela Impugnante deveriam ter sido analisados e considerados. Logo, o Relatório de Diligência Fiscal, ao ignorar a argumentação e pedido formulados no aditamento apresentado, configura violação ao direito de defesa.

50.3. Portanto, de rigor seja afastado o encerramento da diligência, determinando-se à Fiscalização que proceda à continuidade da diligência para análise desta manifestação e dos documentos a ela anexados, bem como para que sejam considerados os argumentos apresentados pela requerente quanto ao descumprimento do MPF.

Pedidos

51. Alfim, pede e requer

“Pelo exposto, requer seja acolhida a questão preliminar para o fim de afastar o encerramento da diligência e determinar ao Sr. Auditor Fiscal que dê continuidade à Diligência Fiscal, procedendo à análise dos argumentos contidos no aditamento e da documentação anexada a esta manifestação, bem como concedendo prazo de 30 (trinta) dias para que a empresa possa complementar a documentação solicitada junto aos bancos, garantindo-se assim à requerente o exercício pleno do seu direito de defesa.

Caso não seja esse o entendimento, no mérito requer seja afastada a conclusão em relação aos créditos não considerados, acolhendo-se a presente manifestação e os documentos a ela anexados para excluir da apuração do crédito tributário todos os créditos.

Requer, outrossim, seja o aditamento, bem como a presente manifestação e os documentos a ela anexados considerados como parte integrante da impugnação.

Requer, outrossim, seja a impugnação julgada totalmente procedente, por ser medida da mais lúdima JUSTIÇA!!!”

A DRJ/SPO julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, proferido o seguinte Acórdão:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, mantendo o valor de R\$ 8.632.348,72.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Desta decisão, RECORRO DE OFÍCIO ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), de acordo com o artigo 34 do Dec. n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532/1997, e nos termos do art. 1º da Portaria MF n.º 63, de 09/02/2017 (DOU de 10/02/2017).

A exoneração do crédito tributário, procedida por este Acórdão, somente será definitiva caso seja mantida pelo julgamento em segunda instância (CARF).

O contribuinte foi cientificado por meio eletrônico através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 07/11/2017 (fl 5.038) e apresentou recurso voluntário (fls. 5.042/5.111) em 07/12/2017, conforme "TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA", fl 5.039, alegando em síntese que:

- ✓ Operou a decadência do crédito tributário relativa ao período compreendido de janeiro a novembro de 2008.
- ✓ Houve cerceamento ao direito de defesa.

- ✓ Houve a comprovação da origem dos depósitos/créditos.
- ✓ Não cabe a multa isolada por descumprimento de obrigação acessória.
- ✓ Não é aplicável a multa de ofício qualificada.
- ✓ Inexistência da compensação indevida de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL.

Em sessão realizada no dia 20 de fevereiro de 2019 esta C. Turma converteu o julgamento em diligência, Resolução nº 1402-000.804 para que a Unidade de origem:

- ✓ Pronunciar-se, de forma individualizada, sobre a procedência das alegações/documentos apresentados pela recorrente quanto à comprovação da origem dos depósitos e créditos - 3.1.3 Item (IV) – Omissão de Receitas - Depósitos e Créditos de Origem não Comprovada.
- ✓ Pronunciar-se, de forma individualizada, sobre a procedência das alegações/documentos apresentados pela recorrente quanto à comprovação da origem dos depósitos e créditos do origem não comprovada - 3.1.4 Item (V) – Omissão de Receitas – Depósitos e Créditos de Origem Não Comprovada – Contabilização Não Comprovada.
- ✓ Elaborar demonstrativo com os valores referentes aos itens IV e V a serem excluídos da base de cálculo do lançamento.
- ✓ Elaborar relatório, trazendo a fundamentação das constatações alcançadas, com justificativas e explicações claras.
- ✓ Após a formulação e juntada do Relatório de Diligência, deverá ser dado vista à recorrente, para que se manifeste, dentro do prazo legal vigente, garantindo o contraditório e a ampla defesa.

Os resultados da diligência foram relatados na Informação Fiscal de fls 5.563/5.590.

Após ciência da Informação Fiscal a recorrente apresentou as suas considerações às fls. 5.599/5.631.

Em nova sessão de julgamento realizado no dia 18/05/2021, houve nova conversão em diligência, Resolução nº 1402-001.406, para que a Unidade de Origem:

- ✓ Intimasse o contribuinte a apresentar a relação e os documentos comprobatórios dos recolhimentos, inclusive retenções na fonte, realizados no ano-calendário de 2008 referente ao IRPJ e contribuições.
- ✓ Pesquisar nos sistemas da SRF se há recolhimentos, inclusive retenções na fonte, e realizados no ano-calendário de 2008 referente ao IRPJ e contribuições.
- ✓ Elaborar demonstrativo com os valores referentes aos itens 1 e 2.
- ✓ Pronunciar-se sobre eventual decadência dos tributos lançados no presente processo.

Os resultados desta outra diligência foram relatados na Informação Fiscal de fls 6.260/6.269, após a sua ciência a recorrente não se manifestou.

VOTO

Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda, Relator.

Do recurso de ofício

Em virtude da exoneração de parte do crédito tributário lançado foi impetrado o Recurso de Ofício nos termos do art 34, Inciso I, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, Decreto do Processo Administrativo Fiscal (PAF) e do art. 1º da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, esta última ainda vigente a época dos fatos:

Decreto nº 70.235/72

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Portaria MF nº 63/17

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Ocorre que a Portaria MF nº 63/17 foi revogada pela Portaria MF nº 02/23, estabelecendo atualmente que o Recurso de Ofício será impetrado quando a decisão de primeira instância exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

No quadro abaixo é demonstrado que o valor total do crédito lançado é inferior a este limite, não cabendo recurso de ofício, nos termos da norma acima citada, qualquer que fosse o valor exonerado:

Tributo	Principal (R\$)	Multa (R\$)	Total (R\$)
---------	-----------------	-------------	-------------

IRPJ	2.717.255,68	4.015.960,47	6.733.216,15
CSLL	984.083,71	1.454.553,27	2.438.636,98
Cofins	696.335,24	1.044.502,89	1.740.838,13
PIS/Pasep	151.178,04	226.767,09	377.945,13
Multa regulamentar		199.008,24	199.008,24
Total	4.548.852,67	6.940.791,96	11.489.644,63

De acordo com a Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Assim, temos que a norma atualmente vigente, data da apreciação do recurso de ofício, é a Portaria MF nº 02/2023, estabelecendo o valor de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) para interposição de recurso de ofício. Ocorre que total exonerado foi em valor inferior, como é demonstrado no quadro acima.

Desta maneira, não deve ser conhecido o recurso de ofício interposto pelo presidente da 3ª Turma da DRJ/SPO, por esse motivo deixo de apreciá-lo.

Da tempestividade e admissibilidade do recurso voluntário

A tempestividade e admissibilidade, bem como o preenchimento dos requisitos legais do recurso voluntário, já foram atestados por ocasião das sessões que converteram o julgamento em diligência, por esta razão dele tomo conhecimento.

Da nulidade do Acórdão recorrido

A recorrente pugna pela nulidade do Acórdão ora recorrido em virtude de entender que houve cerceamento do seu direito de defesa. Esta matéria já foi enfrentada por ocasião das conversões em diligência, em ambas as vezes foi prolatado o mesmo voto. Assim, por concordar com o I. Conselheiro Evandro Correa Dias, relator das Resoluções, copio seu voto sobre este ponto, adotando-o como minhas razões de decidir:

A Recorrente alega que prontamente apresentou todos os esclarecimentos que foram solicitados e juntou uma enormidade de documentos e justificativas capazes de comprovar a origem dos depósitos, créditos e lançamentos contábeis questionados.

Afirma que os documentos apresentados não haviam sido devidamente apreciados, de modo que a DRJ determinou a realização de diligência para análise da documentação apresentada.

Observa-se que os documentos não foram apresentados "prontamente", pois no curso de procedimento fiscal intimou-se o contribuinte por diversas vezes para

que esse apresentasse a documentação que comprovasse as operações relacionadas pela Fiscalização, também foram concedidas diversas prorrogações de prazo a pedido.

Os esclarecimentos prestados pela Recorrente no procedimento fiscal, em regra, foram afirmações de forma genérica, inclusive declarar que notas fiscais que comprovam determinadas operações já se encontravam em poder da fiscalização, contudo não se comprovou essa afirmação, conforme excerto do Termo de Constatação Fiscal:

Esses esclarecimentos não foram apresentados pelo contribuinte que se limitou a afirmar de forma genérica, em resposta apresentado em 29-10-2013 que "Tratam-se de operações realizadas entre a RECOMA com o Esporte Clube Vitória conforme notas fiscais relacionadas em anexo, que já se encontram em poder desta fiscalização".

A comprovação de que as citadas notas fiscais teriam sido entregues a fiscalização, conforme vimos, não foi apresentada. Ainda que reiterado o pedido através do Termo de Intimação cientificado em 29-10-2013, referidas notas fiscais, inclusive os demais elementos da operação (tais como contratos, recibos, etc.) não foram disponibilizados, sendo, que o contribuinte sequer se manifestou sobre a intimação.

Reintimado a apresentar os arquivos de sua contabilidade, apresentou no protocolo de entrega de documentos a indicação de que os arquivos tinham sido validados, contudo não apresentou nem os relatórios de acompanhamentos previstos nos item 2 e 3 do ADE COFIS 15/2001 e nem o recibo específico de entrega de arquivos digitais gerados do programa SVA - Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais. Os Referidos arquivos ao serem extraídos apresentaram inúmeros erros de integridade e de consistência entre débitos e créditos diários e o total do Ativo e Passivo, apurado através do balancete extraído a partir dos arquivos apresentados, se mostraram igualmente inconsistentes, mostrando-se imprestáveis para a auditoria contábil e fiscal que através deles se pretendia fazer.

Nota-se que, foram apresentados diversos documentos somente em sede de impugnação (fls. 781 a 1297), logo é evidente que não poderiam ter sido apreciados no curso do procedimento fiscal, o que motivou a realização de diligência.

Conforme Termo de Início de Diligência Fiscal e Intimação (fls. 1341 a 1342) a Recorrente foi, novamente, intimada a apresentar os documentos que comprovassem as operações objeto do procedimento Fiscal.

No curso do procedimento de diligência fiscal o contribuinte fez apresentar o requerimento juntado ao presente processo (e-fls. 1347/1453), através do qual solicita, dentre outras providências, o aditamento da impugnação com a juntada aos autos de novos fatos e argumentos contra a lavratura do auto de infração.

Autoridade Fiscal ressalva que os fatos novos não foram objeto de análise na diligência fiscal.

Verifica-se que a Recorrente utiliza-se da diligência para complementar a sua defesa, aditando a impugnação para acrescentar alegações de irregularidades sobre o Mandado de Procedimento Fiscal.

Portanto agiu corretamente a Autoridade Fiscal em não analisar fatos não relacionados com o objeto da diligência.

Ressalta-se que foram analisados os documentos apresentados no curso da diligência relacionados com o objeto dessa.

Registra-se ainda que quanto ao aditamento às razões, diga-se que, em respeito ao art. 17 do Dec. n' 70.235, de 1972, está precluso o direito de fazê-lo, considerando-se a matéria não impugnada.

A Recorrente relata que, em resposta à diligência, a Fiscalização apresentou Relatório de Diligência Fiscal, o qual foi objeto de Manifestação por parte da Recorrente, oportunidade em que, NOVAMENTE, foram apresentados novos documentos e esclarecimentos, assim como a reapresentação de documentos que já haviam sido entregues no curso da fiscalização.

Alega que em vez de apreciar os novos esclarecimentos prestados pela Recorrente em resposta à conclusão da diligência, os autos foram diretamente remetidos à DRJ para julgamento da Impugnação, o que ocasionou a falta da análise da extensa documentação comprobatória juntada pela Recorrente.

Observa-se que os "novos documentos e esclarecimentos" foram apresentados somente após a conclusão da diligência, por esse motivo não foram apreciados no curso dessa, contudo depreende-se do Acórdão de Impugnação que esse documentos foram analisados pela Autoridade Julgadora.

A Recorrente exemplifica, para demonstrar a falta de análise dos documentos juntados, o crédito de R\$ 17.294,12 (30/04/2008 - Itau - Depósito em cheque = R\$ 17.294,12), objeto de questionamento do Item "IV" do Termo de Constatação Fiscal, o qual, afirma, em sua Manifestação (fls. 4817 a 4828) que tal montante refere-se à NF n° 18860, datada de 28/04/2008, no valor de R\$ 24.684,12, registrada no livro diário já juntado aos autos (fls. 248 do livro), tendo sido recebida em 02 (duas) parcelas, uma no valor de R\$ 7.400,00 em 22/04/2008, e outra no valor de R\$ 17.294,12.

Afirma que , em que pese toda a documentação apresentada, entendeu a Autoridade Fiscal, corroborado pela DRJ, que a origem da parcela no montante de R\$ 17.294,12 não teria sido confirmada por não haver correspondência entre o número de ordem da duplicata e o número de ordem contido no livro diário: o número de ordem contido na duplicata é 38568 - B, enquanto que no livro diário consta na descrição do exato montante de R\$ 17.294,12 o número de ordem 38568 - A!

Afirma que se essa documentação tivesse sido analisada, fatalmente teria como consequência o reconhecimento de sua comprovação.

Argumenta que a autuação foi realizada com base em nítida presunção simples, o que é inadmissível em face do princípio da legalidade, que rege o processo administrativo, bem assim do dever de a autoridade administrativa comprovar a suposta irregularidade cometida pelo contribuinte, pelo qual cumpre a ela a imperiosa busca da verdade dos fatos.

Argüi que a ausência da análise dos documentos fere os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Alega que, tendo em vista a clara falta de análise dos documentos juntados, demonstrado, inclusive, por meio de exemplo concreto básico, resta configurado verdadeiro cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, motivo pelo qual o acórdão recorrido deve ser declarado nulo, determinando-se nova Diligência Fiscal nos autos.

Vê de forma clara que não houve cerceamento de defesa da Recorrente, houve a oportunidade para que essa apresentasse documentos comprobatórios de suas operações. Tanto que essa apresentou documentos no curso do procedimento fiscal, na Impugnação, no curso da diligência fiscal, após a diligência fiscal e também junto com o Recurso Voluntário.

Os documentos apresentados pela Recorrente foram analisados pela Autoridade Fiscal que conduziu o procedimento fiscal, pela Autoridade Fiscal que realizou a diligência e também pela Autoridade Julgadora de 1ª Instância, portanto não se verifica falta de análise de documentos juntados.

Percebe-se que as alegações de cerceamento ao direito de defesa da recorrente tratam-se de mero inconformismo com a análise da documentação pela Fiscalização e pela Autoridade Julgadora.

Por essas razões, rejeita-se a preliminar de cerceamento de defesa.

Pelos motivos expostos acima rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Da decadência

Afirma a recorrente que teriam decaído os créditos tributários relativos ao período de apuração de janeiro a novembro de 2008, uma vez que somente teria tomado ciência do auto de infração em 12/12/2013.

Alega que já teria decorrido o prazo de 05 anos contados do fato gerador da obrigação tributária de que o Fisco dispõe para constituição do crédito tributário, conforme dispõe o § 4º, art. 150, do CTN, uma vez que teria efetuados pagamentos antecipados dos tributos lançados.

Sobre este tema assim se pronunciou a DRJ/SPO:

57. Quanto à decadência, Leandro Paulsen, no seu “Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência”, 11ª ed., 2009, amparado em doutrina e jurisprudência majoritária, assim dispõe sobre a decadência (p. 1182):

“A decadência refere-se sempre ao lançamento de ofício, independentemente da modalidade de lançamento a que o tributo normalmente está sujeito. Quando se fala em decadência do direito do Fisco de lançar, está-se referindo ao lançamento de ofício, que é a modalidade prevista em lei para alguns tributos, mas que também tem importante papel supletivo da falta de colaboração e atuação do contribuinte nos casos de lançamento por declaração e de lançamento por homologação” (grifo do original).

57.1. Traz ainda antigo precedente:

3. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I, do CTN. Precedentes da 1ª Seção (STJ, 2ª T., REsp 445.137/MG, Min. Castro Meira, ago/06)

57.2. Tais entendimentos se aplicam ao caso vertente. Não pode prevalecer a tese da Impugnante quanto à aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, uma vez que a base de cálculo foi recomposta para abranger receitas não oferecidas à tributação, não tendo se verificado antecipação de pagamento dos tributos sob exame, ainda que tenham sido entregues as declarações. O autor mencionado assim dispõe, com singeleza, na mesma obra (p. 1181):

“Prosegue a contagem do prazo decadencial para lançamento de diferenças não declaradas. Reconhecido débito pelo contribuinte, continuará correndo prazo decadencial para o Fisco realizar lançamento por montante superior ao declarado, contado na forma do art. 173, I, do CTN” (grifo do original).

57.3. Utiliza-se, assim, a regra geral do art. 173, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo na forma de seu inciso I. Concretamente, o dies a quo para constituição do crédito tributário foi 1º/01/2009, indo até 31/12/2013, como se deu no caso.

57.4. Pelo exposto, afasta-se a alegação de decadência.

Segundo a instância julgadora *a quo*, o prazo decadencial a ser observado pelo fisco nos lançamentos de ofício é o art 173, I do CTN, que determina que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, independente se houve pagamento ou entrega de declaração.

Assim, de acordo com este entendimento, para os fatos geradores ocorridos em 2008, o prazo se iniciaria em 01/01/2009.

Ocorre que para os lançamentos por homologação, em julgamento do RESP 973.733/SC, submetido ao regime dos recursos repetitivos, o STJ pacificou que o prazo

decadencial, quando comprovado que houve o pagamento, ainda que parcial do tributo, deve a aquele previsto no 150, § 4 do CTN.

Também deve ser considerado o prazo decadencial previsto no mesmo dispositivo legal quando houver comprovação de retenções na fonte, conforme entendimento exarado pela Súmula CARF nº 138:

Súmula CARF 138

Imposto de renda retido na fonte incidente sobre receitas auferidas por pessoa jurídica, sujeitas a apuração trimestral ou anual, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN.

É de se destacar que a hipótese de ocorrência de dolo ou fraude, o que levaria o prazo decadencial para o previsto no art 173, I do CTN, foi descartada pela exoneração da qualificação da multa de ofício pela instância julgadora *a quo*.

Tendo em vista estes entendimentos o julgamento foi convertido em diligência, Resolução nº 1402-001.406 , para que fosse confirmado se houve algum pagamento ou retenção referentes aos tributos lançados.

Em seu relatório de diligência foi apresentado os seguintes quadros referentes aos pagamentos e retenções de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins no ano calendário de 2008:

PA	DARF - 8109 - PIS	DARF 2172-COFIS	PAEX - PIS	PAEX - PIS	PAEX - COFIS	PIS DECLARADO	COFINS DECLARADO
				NÃO CUMULATIVO		EM DCTF	EM DCTF
jan/08	R\$ 1.628,08	R\$ 7.514,24	R\$ -	R\$ -	DARF	R\$ 1.628,01	R\$ 7.514,24
fev/08	R\$ 3.314,71	R\$ 15.298,67	R\$ -	R\$ -	DARF	R\$ 3.314,71	R\$ 15.298,67
mar/08	R\$ -	R\$ -	R\$ 6.284,48	R\$ -	R\$ 9.641,58	R\$ 2.089,00	R\$ 9.641,56
abr/08	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 6.265,21	R\$ -
mai/08	R\$ -	R\$ -	R\$ 5.475,02	R\$ -	R\$ 13.972,37	R\$ 5.475,02	R\$ 25.271,12
jun/08	R\$ -	R\$ -	R\$ 10.936,11	R\$ -	R\$ 50.474,33	R\$ 10.936,11	R\$ 50.474,33
jul/08	R\$ -	R\$ -	R\$ 6.072,76	R\$ 547,52	R\$ 28.028,11	R\$ 6.072,56	R\$ 28.028,11
ago/08	R\$ 1.597,26	R\$ 7.371,98	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.597,26	R\$ 7.371,98
set/08	R\$ 1.774,20	R\$ 8.188,61	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.774,20	R\$ 8.188,61
out/08	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
nov/08	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 5.068,35	R\$ 23.392,38
dez/08	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.447,50	R\$ 11.296,17
TOTAL	R\$ 8.314,25	R\$ 38.373,50	R\$ 28.768,37	R\$ 547,52	R\$ 102.116,39	R\$ 46.667,93	R\$ 186.477,17

PA	IRRF RETIDO	IRRF RETIDO	CSLL RETIDA	PIS RETIDO	COFINS RETIDA
	Cod. 1708	ORG. PÚBLICO - 1,2%	ORG. PÚBLICO - 1%	ORG. PÚBLICO - 0,65%	ORG. PÚBLICO - 3%
jan/08	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
fev/08	R\$ 58,59	R\$ 1.315,93	R\$ 1.096,60	R\$ 712,79	R\$ 3.289,81
mar/08	R\$ 112,60	R\$ 1.112,19	R\$ 926,82	R\$ 602,44	R\$ 2.780,47
abr/08	R\$ 42,31	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
mai/08	R\$ 99,64	R\$ 8.702,11	R\$ 7.251,76	R\$ 4.713,64	R\$ 21.755,27
jun/08	R\$ 308,87	R\$ 1.973,64	R\$ 1.644,70	R\$ 1.069,05	R\$ 4.934,10
jul/08	R\$ 3.930,59	R\$ -	R\$ 43,99	R\$ 28,60	R\$ 131,97
ago/08	R\$ 905,30	R\$ 2.376,50	R\$ 1.980,41	R\$ 1.287,27	R\$ 5.941,24
set/08	R\$ -	R\$ 5.435,40	R\$ 4.529,50	R\$ 2.944,18	R\$ 13.588,51
out/08	R\$ 558,70	R\$ 1.864,03	R\$ 1.553,36	R\$ 1.009,68	R\$ 4.660,08
nov/08	R\$ 418,81	R\$ -	R\$ 143,30	R\$ 93,15	R\$ 429,92
dez/08	R\$ -	R\$ 700,33	R\$ 583,61	R\$ 379,35	R\$ 1.750,83
TOTAL	R\$ 6.435,41	R\$ 23.480,12	R\$ 19.754,06	R\$ 12.840,15	R\$ 59.262,19

De acordo com os quadros apresentados, foram efetuados pagamentos ou houve retenções para todos os tributos lançados em todo ano calendário de 2008. A recorrente tomou ciência do auto de infração em 12/12/2013. Assim, estão decaídos todos os tributos cujo fatos geradores ocorreram até 30/11/2008.

Portanto estão decaídos os lançamentos referentes aos seguintes lançamentos:

IRPJ e CSLL 1º ao 3º trimestre de 2008

PIS e Cofins janeiro a novembro de 2008

Assim, na análise do mérito serão desconsideradas as omissões de receitas relativas aos períodos de apuração já decaídos.

Do mérito

O auto foi lavrado em virtude de a fiscalização ter entendido como infração às normas tributárias os seguintes itens:

1. Omissão de Receitas — Depósitos e Créditos de Origem Não Comprovada (Revestelar Serviços) no valor de R\$ 292.582,23.
2. Omissão de Receitas - Depósitos e Créditos — Borderô de Liquidação DPS (Esporte Clube Vitória), no valor de R\$ 892.144,68.
3. Omissão de Receitas - Receitas Contabilizadas em Contas Patrimoniais (Esporte Clube Vitória), no valor de R\$ 3.814.054,88.
4. Omissão de Receitas — Depósitos e Créditos de Origem Não Comprovada, no valor de R\$ 2.767.404,26.
5. Depósitos e Créditos de Origem não Comprovada - Contabilização Não Comprovada, no valor de R\$ 1.481.003,41.
6. Redução Indevida Do Lucro real — Custos/Despesas Não Comprovadas, no valor de R\$ R\$ 2.970.000,00.
7. Descumprimento de obrigação acessória - falta de apresentação à fiscalização dos arquivos da contabilidade, em meio magnético, na forma e nos termos da legislação em vigor (lançamento de multa no valor de R\$ 199.008,24).
8. Compensação Indevida De Prejuízo Operacional e Base de Cálculo Negativa da CSLL - Saldos Insuficientes.

Foi lavrada, também, multa de ofício qualificada, nos termos do parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996.

Em julgamento da impugnação apresentada a instância julgadora *a quo* exonerou parcialmente a glosa referente ao item “4. Omissão de Receitas — Depósitos e Créditos de Origem Não Comprovada” e “5. Omissão de Receitas - Depósitos e Créditos de Origem não Comprovada - Contabilização Não Comprovada”, além de desconsiderar a qualificação da multa.

Da omissão de receitas referente a depósitos e créditos de origem não comprovada (Revestelar Serviços)

Segundo a fiscalização, a recorrente foi intimada a esclarecer *os inúmeros lançamentos a débito (ingresso de recursos) das diversas contas do razão representativas de bancos, tendo como contrapartida lançamentos a crédito da conta patrimonial 1130-112030001-Revestelar Serviços (Na Recoma).*

Em resposta a recorrente teria afirmado "*Trata-se de transferências realizadas entre as contas correntes da RECOMA para a REVESTELAR, em virtude de contrato de mútuo celebrado entre as partes...*"

Ficou constatado que o contrato de mútuo apresentado como prova, não havia data e foi firmado entre a empresa Revestelar Serviços Ltda CNPJ nº 50.996.479/0001-36 (mutuante) e a ora fiscalizada (mutuária), tendo por objeto a transferência para a mutuária, da importância de até R\$ 1.400.000,00.

Assim, entendeu que não restou comprovada a operação de mútuo indicada pela recorrente como a origem dos depósitos levados em contra partida aos créditos da conta 112030001-1130 - Revestelar Serviços (Na Recoma), uma vez que não estava datado o contrato firmado entre as partes, impossibilitando a este documento servir como elemento de prova dessas operações.

A recorrente afirma que os depósitos realizados pela Revestelar, empresa ligada, são referentes a uma conta corrente existente entre elas para recebimentos de duplicatas emitidas pela própria. Esclarece, também, que na medida em que necessita de recursos para o pagamento de suas despesas ordinárias, a Revestelar realiza as transferências.

Tal argumento não merece suporte.

A presente infração foi lavrada em virtude da presunção de omissão de receitas esculpida no art 42 da Lei 9430/96:

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.

Assim todo depósito em que a pessoa jurídica não comprove, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Isto porque o contrato de mútuo apresentado como prova não possuía data, impossibilitando de a fiscalização vinculasse o contrato apresentado às operações realizadas.

Desta maneira não assiste razão à recorrente neste ponto, com relação à matéria.

Os depósitos foram realizados nos meses de novembro e dezembro, portanto não abarcados pela decadência para o IRPJ e CSLL

Com relação ao PIS e Cofins deve ser desconsiderada a receita de novembro de 2008.

Da omissão de receitas depósitos e créditos de origem não comprovada (Esporte Clube Vitória)

De maneira semelhante ao item anterior foi constatada a existência *de inúmeros lançamentos a débito (ingresso de recursos) das diversas contas do razão representativas de bancos, tendo como contrapartida lançamentos a crédito da conta patrimonial 1120010641-59521-Esporte Clube Vitória.*

Em razão desta constatação a recorrente foi regulamente intimada a informar e comprovar a natureza e finalidade destes lançamentos e as operações que deram origem aos créditos e depósitos em conta corrente.

A recorrente, segundo consta do “Termo de Constatação Fiscal” (TCF), não apresentou qualquer documentação, limitando-se a afirmar que *“Tratam-se de operações realizadas entre a RECOMA com o Esporte Clube Vitória conforme notas fiscais relacionadas em anexo, que já se encontram em poder desta fiscalização”.*

Constatado que não foram entregues as citadas notas fiscais, foi realizada nova intimação, não respondida pela recorrente.

Em seu recurso voluntário a recorrente não apresenta qualquer argumento lógico, limitando-se a informar o que se segue:

Entretanto, estes lançamentos não constituem receitas da Recorrente, eis que da verificação de toda documentação acostada aos autos (fls. 145 a 168) é possível verificar que se tratam de lançamentos para ajuste de contas da contabilidade. Vale dizer, os casos apontados pelos itens II e III do Termo de Constatação Fiscal referem-se a lançamentos de acertos entre contas patrimoniais que não repercutiram em ingresso de caixa financeiro para a empresa. Tratam-se de meros lançamentos contábeis que não correspondem a efetivo ingresso de recursos ou aferição de receita pela atuada e desta forma não fazem parte de eventual presunção.

Não merece qualquer sustentação nas afirmações da recorrente neste ponto. Não há como se imaginar que diversos lançamentos a débito de uma de banco seja referente a acertos entre contas patrimoniais sem resultar em ingresso financeiro como argumenta a recorrente. Como era de se esperar, tais argumentos foram desacompanhados de provas.

Sendo assim deve ser mantida a autuação neste item, devendo ser exonerados os valores períodos abaixo em razão da decadência:

Os depósitos realizados até setembro de 2008 devem ser exonerados, em virtude do prazo decadencial.

Com relação ao PIS e Cofins devem ser exonerados os depósitos efetuados até novembro de 2008.

Da omissão de receitas contabilizadas em contas patrimoniais (Esporte Clube Vitória)

Todos os depósitos que serviram de base de cálculo para a autuação referente a este tópico ocorreram até 30/09/2008, desta forma todos os depósitos referentes a este tópico estão abrangidos pelo prazo decadencial.

Da omissão de receitas sobre depósitos e créditos de origem não comprovada

Foram constatadas diversas outras omissões de receitas de créditos de origem não comprovada, no entanto, a recorrente traz argumentações a respeito apenas dos itens relacionados abaixo, que foram objeto de diligência determinada por esta Turma:

1. Créditos de R\$ 112.380,00 (16/01/2008) e R\$ 16.157,67 (17/01/2008)
2. Itaú TED Rossana Figueiredo Costa = R\$ 5.369,21 -14/05/2008
3. Itaú TEC Depósito em cheque = R\$ 32.184,94 - 26/06/2008
4. Itaú - Depósito em Cheque = R\$ 15.000,00 - 31/07/2008
5. Real - TED = R\$ 14.000,00 - 24/11/2008
6. Contrato de Conta Garantida Nossa Caixa - R\$ 750.000,00
7. Itaú - Deposito em Cheque = R\$ 13.000,00 -13/05/2008
8. Itaú - TED Edson Ortega = R\$ 16.000,00 (29/05/2008), R\$ 14.000,00 (15/07/2008) e Real TED Edson Ortega = R\$ 55.000,00 (21/07/2008)
9. Brasil - TED = R\$ 64.600,00 - 22/07/2008
10. Real - TED = R\$ 48.500,00 (01/09/2008) e R\$ 20.000,00 (12/11/2008)

Os resultados foram apresentados em Informação Fiscal de fls. 5.563/5.590, sendo que a recorrente apresentou sua manifestação às fls. 5.599/5.631.

De todos os depósitos acima elencados apenas os dos itens 5 “Real - TED = R\$14.000,00 - 24/11/2008” e 10 “Real - TED = R\$ 48.500,00 (01/09/2008) e R\$ 20.000,00 (12/11/2008)”, apenas o relativo à 12/11/2008, não estão abrangidos pela decadência.

Desta forma somente será feita a apreciação apenas destes dois itens deste tópico:

5. Real - TED = R\$ 14.000,00 - 24/11/2008

A diligência realizada fez a seguinte análise:

JUSTIFICATIVA: “No que se refere ao crédito acima, a Recorrente esclareceu que se tratava de depósito efetuado pela Sra. Cláudia Mehgy Metene, esposa do proprietário da empresa Recorrente e sócia da empresa CMM Fashion Ltda., visando ajudar na liquidez da empresa, isto é, pagamentos ordinários necessários no dia a dia da empresa. ... Para tanto, fora firmado no ano de 2007 Contrato Particular de Mútuo Financeiro (Doc. 12), figurando como mutuante a empresa CMM Fashion Ltda, da qual a Sra. Cláudia é sócia, e como mutuaria a Recorrente, tendo como objeto a transferência de valores até o limite de R\$ 400.000,00, valor esse nunca extrapolado.”

ANEXOS: Doc. 12 - Fls. 5304 a 5306 e Doc. 13 - Fls. 5307 a 5310.

ANÁLISE: Contrato particular, sem registro público, de mútuo entre as partes, sem apresentação de outros elementos de comprovação que dessem lastro ao alegado; O credor indicado é pessoa ligada ao proprietário da empresa; Demais documentos, Doc. 13, agrupam registros particulares que não permitem confirmação

DO CONSTATADO: Inábil

A recorrente apresenta como justificativa deste depósito contrato de mútuo com a empresa CMM FASHION LTDA (mutuante), sendo a recorrente figurando como mutuária. Muito embora a autoridade fiscal afirma que se trata de contrato entre particulares, sem registro público e o credor seria pessoa ligada ao proprietário da empresa, tais argumentos não invalidam a comprovação da origem deste recurso. O contrato apresentado é datado de 02/07/2010. Não há evidências que o valor contratado de R\$ 400.000,00 teria sido ultrapassado. Não vislumbro motivos para invalidar as provas apresentadas para justificar o depósito.

Vale dizer que não estamos validando a operação afirmando que não se trata de uma receita operacional sujeita à tributação do IRPJ e da CSLL, no entanto, entendo que a sua presunção não está confirmada pelos documentos trazidos aos autos.

Sendo assim, deve ser exonerada a omissão de receita referente ao crédito denominado "Real - TED" no valor de R\$ 14.000,00, realizado em 24/11/2008.

10. Real - TED = R\$ 48.500,00 (01/09/2008) e R\$ 20.000,00 (12/11/2008)

A diligência realizada fez a seguinte análise:

JUSTIFICATIVA: A) "R\$ 48.500,00 (Doc. 21): a) Recibo de Quitação Geral em nome da empresa CMM Fashion Ltda., dando conta da devolução do montante de R\$ 48.500,00;

b) Prints do sistema interno da Recorrente contendo os lançamentos contábeis de devolução do montante de R\$ 48.500,00, constando o número da autorização de pagamento, qual seja, 74360;

c) Autorização de Pagamento n' 074360; d) Razão contendo inúmeras devoluções de pagamento realizados pela Recorrente à CMM Fashion (Doc. 10)." B) "R\$ 20.000,00 (Doc. 22): a) Recibo de Quitação Geral em nome da empresa CMM Fashion Ltda., dando conta da devolução do montante de R\$ 20.000,00; b) Autorização de Pagamento n' 076922, contendo várias devoluções de pagamento, dentre elas, a do valor de R\$ 20.000,00. c) Razão contendo inúmeras devoluções de pagamento realizados pela Recorrente à CMM Fashion (Doc. 10). A Recorrente, entendendo estar comprovadas as origens dos montantes relativos aos depósitos realizados pela Sra. Cláudia, pleiteia a reforma do acórdão recorrido."

ANEXOS: Doc. 21 - Fl. 5363 a 5367; Doc. 22 - Fl. 5368 a 5370.

REFERÊNCIA NO REL. FISCAL INICIAL:

INF. DO AUDITOR-FISCAL PARA A DRJ: O Auditor-Fiscal titular dos lançamentos fiscais informou para a DRJ: “TED R\$ 48.500,00 de 01-09-2008 e TED R\$ 20.000,00 de 12-11-2008 — Conforme elementos e alegações apresentadas (Doc 17 e 18) em sua impugnação alega que se refere a empréstimo da empresa CMN Fashion (04.670.627/0001-00) da esposa do sócio da empresa Sr. Sérgio Schildt, portadora do CPF 028.309.588-10 para a Recoma. Igualmente, os elementos comprobatórios da operação como o contrato de empréstimo ou de mútuo, da efetiva devolução do empréstimo e do crédito na conta corrente da mutuante, coincidente em data e valores, etc. não foram apresentados.”

ANÁLISE: A - Doc. 21: 1 - Recibo particular de quitação de R\$48.500,00, por CMM Fashion(Credora); 2 - tela de controle interno de lançamento contábil indicando R\$48.500,00 na conta devedora 231040001, e 111020019 credora; 3 - quadro detalhe do controle interno indicando a conta 231040001 com o título "Sérgio Schildt"; 3 - "AP - Autorização de Pagamento" de R\$48.500,00 para Sérgio A. F. Schildt; Doc. 21(Análse): Recibo particular indica CMM Fashion, com assinatura de Claudia Mehgy Matene, tela de controle interno indica Sérgio Schildt; Comprovação inábil; B - Doc. 22: 1 - recibo particular de R\$20.000,00 da credora CMM Fashion, assinatura de Claudia Matene; 2 - "AP - Autorização de Pagamento" de R\$257.250,00, com listagem de datas e valores diversos, uma destes de R\$20.000,00; DOC. 22(Análise): apresentado somente controles internos, sem referências externas que os corroborassem; Comprovação inábil. Ainda, o recurso apresentado ao CARF não sanou os óbices apontados pelo Auditor-Fiscal titular dos lançamentos para a admissibilidade de que tenha sido comprovada a origem dos lançamentos a débito em conta de Banco somando R\$68.500,00, e, não tendo sido comprovada a origem da entrada do recurso, não se pode afirmar que as aquisições econômicas não tiveram origem em receitas da empresa, e que, portanto, não deveriam ser base de cálculo do imposto.

DO CONSTATADO: Inábil

A recorrente não traz qualquer manifestação a respeito deste tópico, devendo ser mantido valor de R\$ 20.000,00 na autuação referente ao 4º trimestre do IRPJ e CSLL.

O depósito de R\$ 48.500,00 (01/09/2008), bem como a tributação referente ao PIS e Cofins devem ser exonerados em virtude de ter sido ultrapassado o prazo decadencial.

Da omissão de receitas de depósitos e créditos de origem não comprovada por ausência de contabilização.

Da mesma forma que o item anterior foram constatadas diversas outras presunções de omissões de receitas relativas a depósitos que não teriam sido contabilizados, no entanto, a recorrente traz argumentações a respeito apenas dos itens relacionados abaixo, que foram objeto de diligência determinada por esta Turma:

1. Banco Banestes - R\$ 14.000,00 (15/12/2008) e R\$ 60.000,00 (29/12/2008)
2. Itaú - Depósito em Dinheiro = R\$ 60.000,00 - 01/02/2008

3. Itaú - Desconto de Duplicatas = R\$ 34.910,15 - 07/05/2008
4. Itaú - Desconto de Duplicatas = R\$ 34.910,15 - 07/05/2008
5. 3.1.4.5. Itaú – TED 237.3232 RENASCE PARK = R\$ 69.813,17 – 10/07/2008
6. Itaú – Depósito em Dinheiro = R\$ 30.000,00 – 16/07/2008
7. Santander – CRED D REFERENTE PROCESSO ACR = R\$ 26.395,62 – 29/08/2008
8. 3.1.4.8. Itaú – TEC Dep Cheque = R\$ 9.000,00 – 14/10/2008
9. TED = R\$ 82.000,00 (10/12/2008) e R\$ 14.000,00 (15/12/2008)
10. Brasil – 632 – Ordem Bancária = R\$ 54.365,80 – 30/12/2008
11. Crédito de R\$ 165.044,81

Os resultados foram apresentados na mesma Informação Fiscal do item anterior, da mesma forma que a manifestação da recorrente.

As presunções constantes nesse item referem-se a depósitos ou créditos em conta bancária, cujo lançamento na escrituração bancária não foi identificado. Regularmente intimada a comprovar a origem desses recursos, a recorrente não teria logrado êxito em fazê-lo.

Os depósitos referentes aos itens 2. “Itaú - Depósito em Dinheiro = R\$ 60.000,00 - 01/02/2008”, 3. “Itaú - Desconto de Duplicatas = R\$ 34.910,15 - 07/05/2008”, “4. Itaú - Desconto de Duplicatas = R\$ 34.910,15 - 07/05/2008!”, 5. “3.1.4.5. Itaú – TED 237.3232 RENASCE PARK = R\$ 69.813,17 – 10/07/2008”, “6. Itaú – Depósito em Dinheiro = R\$ 30.000,00 – 16/07/2008”, 7. “Santander – CRED D REFERENTE PROCESSO ACR = R\$ 26.395,62 – 29/08/2008”, não serão apreciados em virtude de pertencerem a períodos de apuração já decaídos quando da ciência do auto de infração por parte da recorrente.

1. Banco Banestes - R\$ 14.000,00 (15/12/2008) e R\$ 60.000,00 (29/12/2008)

A diligência realizada fez a seguinte análise:

JUSTIFICATIVA: "... no que se refere ao crédito de R\$ 14.000,00, a Recorrente pleiteia a juntada do livro diário contendo a referida transferência, bem como print do sistema interno contendo não apenas o valor, mas também os dados do Banco Banestes (Doc. 23). ...no que se refere ao crédito de R\$ 60.000,00, a Recorrente pleiteia a juntada do livro diário contendo a referida transferência, bem como print do sistema interno contendo não apenas o valor, mas também os dados do Banco Banestes (Doc. 24)."

ANEXOS: Doc. 23 - Fl. 5371 a 5373; Doc. 24 - Fl. 5374 a 5376.

EXTRATO BANCÁRIO: Foi referência no Termo de Constatação Fiscal, que relatou os levantamentos fiscais, o extrato bancário:

BANCO	CONTA	D	M	A	HISTÓRICO	VALOR R\$
Real	7.710307-7	15	12	2008	TED	14.000,00
Brasil	1343-9	29	12	2008	976 - TED - Crédito em Conta	60.000,00

ANÁLISE: Nos Docs 23 e 24: cópias de lançamentos contábeis, Conta Banco (D) x Conta Banco (C), sem nitidez para a data, com históricos de transferências, mais telas de controles internos apontando as transferências; O apresentado é parcialmente compatível com as justificativas, faltou a comprovação primária da origem das transferências de valores, o(s) extrato(s) do(s) banco(s) indicando as transferências para as contas que receberam os créditos.

DO CONSTATADO: Inábil, comprovação insuficiente para o relatado.

A recorrente afirma que trata de transferência entre bancos, sem, no entanto, juntar o extrato bancário ou outro documento que comprovasse a transferência. Limitou-se a trazer a contabilização da movimentação e telas de sistemas internos, que não servem como documento para comprovar a operação.

Sendo assim deve ser considerada mantida a autuação neste ponto.

8. 3.1.4.8. Itaú - TEC Dep Cheque = R\$ 9.000,00 - 14/10/2008

JUSTIFICATIVA: "A Recorrente esclareceu que tal operação refere-se à NF nº 19644, datada de 27/11/2008, no valor de R\$ 12.480,00, registrada no Livro Diário na página 770. A d. Fiscalização alega que a contabilização não foi confirmada, além do fato dos valores não coincidirem. Referido pagamento foi composto da seguinte forma: R\$ 9.235,20 + R\$ 18,80 + R\$ 3.226,00, formando o exato valor de R\$ 12.480,00. Assim, a Recorrente demonstra, NOVAMENTE, a origem do montante questionado no valor de R\$ 12.480,00(Doc. 31): a)Nota Fiscal nº 19644, no valor de R\$ 12.480,00; b)Extrato bancário comprovando o crédito do montante supostamente omitido de R\$ 9.000,00, acrescido dos montantes de R\$ 74,00 e R\$ 180,00, que perfazem a exata parcela de R\$ 9.235,20. c)Livro diário em que consta a receita no valor de R\$12.480,00, constando no lançamento o número da NF (19644); d)Diário contendo os lançamentos de todas as parcelas recebidas. "

ANEXOS: Doc. 31 - Fl. 5409 a 5414.

EXTRATO BANCÁRIO: Foi referência para o Termo de Constatação Fiscal, que relatou os levantamentos fiscais, o extrato bancário:

BANCO	CONTA	D	M	A	HISTÓRICO	VALOR R\$
Itaú	22.839-0	14	10	2008	TEC DEP CHEQUE	9.000,00

ANÁLISE: 1 - a NF foi emitida em 27/11/2008, enquanto o pagamento foi em 14/10/2008, questiona-se: Seria um adiantamento? A NF acusa venda de mercadoria e não serviço, adiantamento em venda mercantil é procedimento, no mínimo, fora de padrão; 2 - R9.235,20 pago nas parcelas 9.000,00 + 74,00 + 180,00 na mesma data, o problema é que a soma dá R\$9.254,00, e não o 9.235,20 indicado; Concluindo-se que a narrativa não é aderente ao constatado.

DO CONSTATADO: Inábil.

A justificativa da recorrente sobre este pagamento é que trata de adiantamento da Nota Fiscal nº 19644 no valor total é de R\$ 12.480,00. O valor da parcela inicial seria de R\$

9.235,20, composto dos seguintes depósitos 9.000,00 + 74,00 + 180,00 , ocorridos na mesma data. Ocorre que o valor indicado totalizaria R\$9.254,00 e, não, os R\$ 9.235,20, indicados como o total do adiantamento. A recorrente traz as mesmas afirmações, sem esclarecer, no entanto, a divergência apontada.

Sendo assim, não ficou comprovada a origem deste depósito, devendo ser mantida esta autuação para o 4º trimestre de 2008 de IRPJ e CSLL.

Para o PIS e Cofins deve ser exonerado o crédito tributário equivalente em virtude de ter sido ultrapassado o prazo decadencial.

9. TED = R\$ 82.000,00 (10/12/2008) e R\$ 14.000,00 (15/12/2008)

JUSTIFICATIVA: "Conforme já explicado anteriormente, a Recorrente esclareceu que se tratavam de depósitos efetuados pela Sra. Cláudia Mehgy Metene, esposa do proprietário da empresa Recorrente e sócia da empresa CMM Fashion Ltda., visando ajudar na liquidez da empresa, isto é, pagamentos ordinários necessários no dia a dia da empresa. Fora, inclusive, firmado Contrato Particular de Mútuo Financeiro (Doc. 09)."

Abaixo a documentação (ANEXOS) dos 2 créditos:

A)R\$ 82.000,00 (Doc. 32) a)Recibo de Quitação Geral em nome da empresa CMM Fashion Ltda., dando conta da devolução do montante de R\$ 82.000,00; b) Prints do sistema interno da Recorrente contendo os lançamentos contábeis de devolução do montante de R\$82.000,00, constando o número da autorização de pagamento, qual seja,76922; c)Autorização de Pagamento nº 076922, contendo várias devoluções de pagamento, dentre elas, a do valor de R\$82.000,00 (Doc. 20). d) Razão contendo inúmeras devoluções de pagamento realizados pela Recorrente à CMM Fashion (Doc. 10).

B) R\$ 14.000,00 (15/12/2008) (Doc. 33) a)Recibo de Pagamento em nome da empresa CMM Fashion Ltda., dando conta da devolução do montante de R\$ 14.000,00; b) Prints do sistema interno da Recorrente contendo os lançamentos contábeis de devolução do montante de R\$14.000,00, constando o número da autorização de pagamento, qual seja,76922; c)Autorização de Pagamento nº076922, contendo várias devoluções de pagamento, dentre elas, a do valor de R\$82.000,00(Doc. 20); d)Razão contendo inúmeras devoluções de pagamento realizados pela Recorrente à CMM Fashion (Doc. 10).

ANEXOS: Doc. 09 - Fl. 5274 a 5282; Doc. 32 - Fl. 5415 a 5417; Doc. 33 - Fl. 5418 a 5421; Doc. 10 - Fl. 5283 a 5291; Doc. 20 - Fl. 5359 a 5362.

EXTRATO BANCÁRIO: Foi referência para o Termo de Constatação Fiscal, que relatou os levantamentos fiscais, o extrato bancário:

BANCO	CONTA	D	M	A	HISTÓRICO	VALOR R\$
Brasil	1343-9	10	12	2008	976 - TED - Crédito em Conta	82.000,00
Real	7.710307-7	15	12	2008	TED	14.000,00

ANÁLISE: 1 - todos os documentos apresentados são documentos particulares sem registro público, como é o caso do contrato de mútuo, telas de controles internos da empresa, recibo de quitação, sem possibilidade de serem confirmados em fontes externas; 2 - sem apresentação de extratos bancários da credora, ou outro comprovante, que confirmassem que, efetivamente, os valores saíram algum dia de suas contas e a elas retornaram, pelo narrado a credora é ligada à empresa, sua sócia, não se tratando aqui de um terceiro não ligado que poderia recusar a colaborar, por não ver interesse comum na situação do levantamento fiscal; 3 - acresça-se, se ocorrido de fato o narrado, as JUSTIFICATIVAS descrevem uma inadmissível confusão patrimonial, envolvendo a empresa enquanto ente que deve guardar autonomia jurídica e contábil, acontecida entre a Recoma, a pessoa física do sócio Sérgio Schildt, a pessoa física da que é apontada como sua esposa, Claudia Mehgy Matene, e com a empresa CMM Fashion que teria esta última como sócia; Para o narrado, e pelo teor do que se conclui do que foi colacionado, não é possível delimitar onde termina um ente e começa o outro; Nas circunstâncias, a entrada do recurso não tem como ser atribuída, comprovadamente, a operação de mútuo, e, desta forma, não se pode afastar como sendo sua origem a aquisição de renda, seja operacional ou não operacional.

DO CONSTATADO: Inábil.

Como bem descreve a fiscalização trata de depósitos realizados pela Sra. Cláudia Mehgy Metene, esposa do proprietário da empresa Recorrente e sócia da empresa CMM Fashion Ltda. No entanto, tal repasse não está amparado no contrato de mútuo, nem há comprovação que houvesse a saída deste numerário da CMM Fashion Ltda, nem o posterior retorno. A recorrente não traz qualquer outro argumento que refutassem as afirmações da fiscalização.

Sendo assim, deve ser mantida a autuação sobre este ponto.

10. Brasil - 632 - Ordem Bancária = R\$ 54.365,80 - 30/12/2008

JUSTIFICATIVA: "A Recorrente esclareceu que tal crédito refere-se à NF nº 4980, datada de 19/12/2008, no valor de R\$ 56.631,15, registrada no Livro Diário na página 797, tendo sido recebida em parcela única, no valor de R\$ 54.365,80 em 30/12/2008. A d. Fiscalização alega que a contabilização não foi confirmada, além de que os valores não coincidiriam. No que se refere à correspondência dos valores, a Recorrente novamente esclarece que a diferença indicada pela d. Fiscalização se refere unicamente por conta da retenção do ISS de 4%, o que poderia ser visto facilmente se a documentação tivesse sido analisada. Apenas para que não reste dúvida, a NF foi emitida no valor de R\$56.631,15. A retenção de 4% de INSS sobre tal valor monta a quantia de 2.265,24. Se reduzir o montante total da NF do valor retido chegamos ao valor de R\$54.365,91, ou seja, o valor supostamente omitido com uma pequena diferença de centavos. Esclarecida a suposta divergência, a Recorrente demonstra, NOVAMENTE, a origem do montante questionado no valor de R\$54.365,80 (Doc. 34): a) Nota Fiscal nº 04980,

no valor de R\$ 56.631,15; b) Extrato bancário comprovando o crédito do montante supostamente omitido de R\$ 54.365,80; c) Duplicata no valor de R\$ 54.365,80; d) Livro diário em que consta a receita no valor de R\$ 56.631,15, constando no lançamento o número da NF (4980). "

ANEXOS: Doc. 34 - Fl. 5422 a 5426.

EXTRATO BANCÁRIO: Foi referência para o Termo de Constatação Fiscal, que relatou os levantamentos fiscais, o extrato bancário:

BANCO	CONTA	D	M	A	HISTÓRICO	VALOR R\$
Brasil	1343-9	30	12	2008	632 - Ordem Bancária	54.365,80

ANÁLISE: 1 - a NF 4980 indica ISS de R\$2.831,56, o que daria um líquido de R\$53.799,59, que é diverso do pesquisado R\$54.365,80; 2 - a fatura na NF 4980 acusa o seu valor cheio de R\$56.631,15, que, conclui-se, era o valor a ser pago; 3 - sem que se possa estabelecer ligação com a NF 4980, existe cópia da Duplicata nº 39604G no valor de R\$54.365,80, na fl. 5426, item do doc 34, em que se indica faturamento total de R\$586.811,56, não há referência a qual NF corresponde esta duplicata; Do apresentado, conclui-se: 4a - os valores encontrados nos documentos apresentados não permitem relacionar os R\$54.365,80 com a NF 4980; 4b - existe cópia de duplicata indicando o valor, mas não é indicado o documento fiscal, NF, com o qual se relacione; 4c - não se apresentou a contabilização do valor que permitisse se apurar que houve a sua apropriação enquanto receita no resultado da empresa; 4d - do acostado para as justificativas não se encontram fundamentos para se considerar como alterada a percepção inicial que levou ao levantamento fiscal formalizado no PAF, visto que permanece a falta de comprovação da natureza da entrada do recurso e a impossibilidade de se concluir que seu valor compôs os resultados da empresa no período correspondente à apuração fiscal.

DO CONSTATADO: Inábil.

A recorrente novamente afirma tratar-se de pagamento antecipado de Nota Fiscal, no entanto, os documentos trazidos aos autos, não se pode definir com certeza a vinculação entre o depósito questionado com o pagamento da Nota Fiscal indicada. Em sua manifestação a recorrente não traz qualquer fato adicional que refutassem os fatos narrados pela diligência, sendo assim, deve ser mantida a autuação neste ponto.

11. Crédito de R\$ 165.044,81 – 29/12/2008

Neste último a recorrente afirma que este valor ao desconto de diversas duplicatas efetuadas pelo Banco do Brasil, a diligência efetuada confirma o alegado pela recorrente, no entanto traz uma extensa demonstração que estes valores não foram contabilizados, não há correspondência entre notas fiscais emitidas e as duplicatas descontadas.

Ocorre que o litígio instaurado refere-se à comprovação da origem dos recursos que a fiscalização considerou como não comprovados. No caso em questão a recorrente afirma que o depósito no valor de R\$ 165.044,81, decorreu de descontos de duplicatas o que foi efetivamente comprovada pela diligência efetuada.

Eventuais erros de contabilização poderiam gerar uma autuação na omissão de receitas ou glosa de despesas, dependendo do erro verificado, no entanto este não é o objeto desta autuação

O que está sendo discutido é apenas a presunção da omissão de receitas prevista no art 42 da Lei 9.430/96. Comprovada com documentação hábil e idônea a operação que gerou o recurso, o próximo passo seria a verificação de sua correta contabilização, mas para uma autuação diversa que aqui discutida.

Portanto entendo que a operação foi perfeitamente comprovada com respaldo nos documentos apresentados pela recorrente e analisados pela fiscalização como suficiente para comprovar que o valor depositado trata de desconto de duplicata.

Sendo assim, deve ser exonerada o valor desta autuação.

Redução Indevida Do Lucro real

A fiscalização justificou assim esta autuação:

Examinando a conta 4.1.1.01.002-20876 - CMV – Sintéticos, que compõe o total dos custos das mercadorias vendidas, e que no final do ano apresentou saldo de R\$ 8.880.094,99, verificou-se que, em 31/12/2008, o contribuinte contabilizou um débito nesta conta, deduzindo, como encargo do período, o montante de R\$ 2.970.000,00.

10.1.1. Referido lançamento contábil teve como contrapartida crédito da conta do razão 1.1.2.03.0001 - 01130 - Revestelar Serviços (Na Recoma), o qual, conforme seu histórico, indica "Transf. p/ adequação da conta do balanço".

10.2. Com relação a essa conta 1.1.2.03.0001 - 01130 - Revestelar Serviços (Na Recoma), através do item 1-1 do Termo de Intimação cientificado em 09/10/2013, foi solicitado ao contribuinte para justificar "A natureza e a finalidade da conta e dos lançamentos a débito e a crédito nele efetuados".

10.2.1. Nesta mesma intimação (item 1 - III) foi solicitado também para justificar "As operações que deram origem ao lançamento contábil efetuado em 31/12/2008 que transferiu o valor de R\$ 2.970.000,00 da referida conta do razão para a conta de resultado 4.1.1.01.002-20876 - CMV-Sintéticos deduzindo o referido valor como custo do período, com a apresentação dos elementos comprobatórios dessas operações".

10.3. Através do esclarecimento prestado pelo contribuinte em 29/10/2013, o mesmo informou de forma genérica que "Trata-se de transferências realizadas entre as contas correntes da RECOMA para a REVESTELAR, em virtude de contrato de mútuo celebrado entre as partes, nos moldes do contrato de mútuo em anexo, conforme planilhas em anexo. As quantias já foram devolvidas, nos moldes da planilha em anexo."

10.3.1. O contrato apresentado é um Contrato Particular de Mútuo Financeiro, em data, firmado entre a empresa Revestelar Serviços Ltda. (Empresa interligada, com mesmos sócios controladores), CNPJ nº 50.996.479/0001-36 (mutuante) e a ora fiscalizada (mutuária), tendo por objeto a transferência para a mutuária, da importância de até R\$ 1.400.000,00.

10.4. No entanto, a necessária justificativa para o procedimento contábil adotado que reconheceu como perda do período o montante a receber de R\$ 2.970.000,00 apurado na conta patrimonial de mútuo 1.1.2.03.0001 - 01130 - Revestelar Serviços (Na Recoma) transferindo-o para conta de resultado 4.1.1.01.002-20876 - CMV - Sintéticos, e a documentação e os elementos comprobatórios correspondentes, conforme solicitados pela Fiscalização, não foram apresentados.

10.5. De acordo com artigo 923 do RIR/99, os lançamentos ou registros contábeis, para produzir prova em favor do contribuinte, devem estar lastreados por documentos hábeis e idôneos que identifiquem com clareza as operações e os fatos que os originaram, não sendo suficiente apenas o registro do suposto evento contábil.

10.5.1. Assim, no caso em tela, para que o lançamento contábil ora perquirido produza seus efeitos como encargo dedutível do período, há que ficar comprovado, mediante a apresentação da documentação e dos demais elementos que lhe deram suporte, que ele se refere a um gasto, a um custo ou a uma despesa efetiva.

10.5.2. Deve restar comprovado também que esses gastos ou despesas são necessárias, usuais e normais para atividade da empresa - conforme preceitua o artigo 299 do RIR/99.

10.6. Sem os elementos solicitados, não há como aferir nem a efetividade do gasto, custos ou despesa, nem se preenchem os requisitos da dedutibilidade - necessárias, usuais e normais para atividade da empresa. Ainda que se referisse a um suposto perdão de dívida de mútuo conferido pela fiscalizada à Revestelar, conforme sugere o lançamento em tela (reconhecimento de um direito de crédito como perda efetiva), cabe aqui ressaltar que jurisprudência administrativa tem se posicionado no sentido de que é indedutível para fins de apuração do lucro real, considerando que não contempla os requisitos da usualidade, normalidade e necessidade previstos no referido artigo 299 do RIR/99. Colaciona jurisprudência das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJs).

10.7. Conforme acima arrazoadado, considerando que os necessários esclarecimentos e os elementos comprobatórios da operação não foram apresentados, o montante de R\$ 2.970.000,00, contabilizado como encargo do período, deverá ser glosado de ofício para fins de apuração do lucro líquido do período, do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Conforme consta do TCF acima foi questionado à recorrente que fosse justificado as operações que deram origem ao lançamento contábil efetuado em 31/12/2008 que transferiu o valor de R\$ 2.970.000,00 da conta “1.1.2.03.0001 - 01130 - Revestelar Serviços (Na Recoma)” do razão para a conta de resultado 4.1.1.01.002-20876 - CMV-Sintéticos deduzindo o referido valor como custo do período.

Tendo suas justificativas consideradas insuficientes, foi glosado este valor desta redução do lucro real. A DRJ manteve esta autuação.

A recorrente apresenta como justificativa que seria apenas um ajuste no saldo da conta contábil nº 1.1.2.03.0001-0130 – “Revestelar Serviços (Na Recoma)”, sem, no entanto, apresentar provas do alegado:

3.2. ITEM (VI) – DA ALEGADA RDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL – CUSTOS E DESPESAS

Ainda conforme disposto no Termo de Constatação Fiscal, a d. Autoridade Fiscal considerou com indevida a dedução como custo do valor de R\$ 2.970.000,00.

Nos termos já esclarecidos nesse processo administrativo, a Recorrente contabilizou o valor a debito de custo e crédito da conta contábil 1.1.2.03.0001-0130 – “Revestelar Serviços (Na Recoma)” apenas para efeito de acerto no saldo da referida conta contábil.

Sendo assim, tendo em vista que a recorrente não trouxe, nem indicou qualquer elemento de prova que justificasse o alegado, deve ser mantida a autuação neste ponto.

Multa isolada por falta de apresentação à fiscalização dos arquivos da contabilidade, em meio magnético.

A referida multa foi lavrada em virtude de a recorrente não ter apresentado à fiscalização na forma prevista em Lei dos arquivos magnéticos de sua contabilidade.

O TCF trouxe os seguintes fundamentos:

Apesar de fazer constar no protocolo de entrega de documentos a indicação "... CD Gravado e Validado do SINCO — Arquivo Fiscalização do Ano 2008", não foram apresentados nem os relatórios de acompanhamentos previstos nos item 2 e 3 do ADE COFIS 15/2001 e nem o recibo específico de entrega de arquivos digitais gerados do programa SVA — Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais.

Referidos arquivos ao serem extraídos apresentaram, conforme Relatório de Erros e Alertas, inúmeros erros de integridade e de consistência entre débitos e créditos diários e o total do Ativo e Passivo, apurado através do balancete extraído a partir dos arquivos apresentados, se mostraram igualmente inconsistentes (p.ex. saldo do ativo de R\$ 2.131.725,96 e do passivo de R\$ 14.972.018,13), mostrando-se imprestáveis para a auditoria contábil e fiscal que através deles se pretendia fazer.

Como podemos aferir no texto destacado, a escrituração contábil em meio magnético apresentada pela recorrente no decorrer da fiscalização apresentou inúmeros erros de integridade ao tentar extrair seus dados.

Desta forma, foi lavrada a multa prevista nos art 11 e 12, Inciso I, da Lei nº 8.218/91:

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pela prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (Vide Mpv nº 303, de 2006)

§ 1º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pela Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pela Secretário da Receita Federal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa equivalente a 0,5% (meio por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração aos que não atenderem aos requisitos para a apresentação dos registros e respectivos arquivos;

A recorrente alega é descabida a manutenção de tal multa, vez que só seria aplicável quando não ocorresse a apresentação dos arquivos exigidos, e não a partir da apresentação em desconformidade com o formato e layout exigido, fato ocorrido no presente processo.

Não procede tal alegação, uma vez que o inciso I do art 12 determina que a multa é devida se a escrituração não for entregue na forma requerida para a apresentação dos registros e respectivos arquivos. Como bem explicado pela fiscalização, a recorrente não entregou seus registros e arquivos em conformidade aos requisitos exigidos.

Embora não possua razão nessa questão, o crédito tributário lançado deve ser adequar ao que foi aqui decidido, bem como na decisão de primeira instância, devendo ser retirado de sua base de cálculo os valores de receita omitida exonerada em ambas instâncias.

Da multa de ofício qualificada

A recorrente contesta a qualificação da multa de ofício lavrada no presente auto de infração. Ocorre que a qualificação foi exonerada em julgamento de primeira instância. Além disso, o recurso de ofício não foi conhecido, tornando definitiva a decisão neste ponto.

Por esta razão deixo de apreciar suas alegações.

Da compensação indevida de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL

Argumenta a recorrente que não houve compensação indevida do prejuízo fiscal nem da base de cálculo negativa, uma vez que teriam sido indevidos os ajustes feitos pela fiscalização.

Embora, conforme o explanado ao longo do voto, tenha sido confirmado parte dos lançamentos efetuados pela fiscalização, alguns desses valores foram exonerados.

Desta forma a compensação dos prejuízos acumulados efetuados no 4º trimestre deve se adequar ao que foi julgado por esta Turma.

Resumo dos valores exonerados

Tendo em vista as alterações das bases de cálculo dos tributos lançados, segue abaixo um resumo dos valores exonerados pelos motivos expostos ao longo deste voto:

IRPJ e CSLL

- Para os períodos de apuração do 1º ao 3º trimestre de 2008 os créditos tributários lançados devem ser exonerados em decorrência de ter sido transcorrido o prazo decadencial.

- Real - TED = R\$ 14.000,00 - 24/11/2008

- Crédito de R\$ 165.044,81 – 29/12/2008

PIS e Cofins

- Para os períodos de apuração dos meses de janeiro a novembro de 2008 os créditos tributários lançados devem ser exonerados em decorrência de ter sido transcorrido o prazo decadencial.

- Crédito de R\$ 165.044,81 – 29/12/2008

Para a multa isolada e a compensação indevida do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL devem ser observadas as exonerações efetivadas nas instâncias julgadoras.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer o recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado para: i) declarar decadência dos tributos lançados cujo fato gerador tenha

ocorrido antes de 30/11/2008; ii) exonerar a qualificação da multa de ofício na parte em que mantida pela decisão de primeira instância, reduzindo-a a 75%; e iii) exonerar parcialmente o crédito tributário lançado, nos termos deste voto.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Relator

Conselheiro