



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10340.720396/2020-60
Recurso Voluntário
Resolução nº **1302-001.200 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de fevereiro de 2024
Assunto AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente BONARDI INDÚSTRIA QUÍMICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do relator, vencido o Conselheiro Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, que votou por rejeitar a referida conversão.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Savio Salomão de Almeida Nóbrega, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão 106-014.543 da 7ª Turma da DRJ06, de 08 de junho de 2021, que por unanimidade de votos julgou improcedente impugnação apresentada pela contribuinte BONARDI INDUSTRIA QUIMICA LTDA contra Auto de Infração contra ela lavrado com exigência de IRPJ; CSLL; PIS e Cofins no montante de R\$ 103.730.761,73, incluídos multa de ofício e juros moratórios atualizados até 12/2020, relativos a fatos geradores dos anos-calendário de 2015 e 2016.

A Autoridade Fiscal relata que o procedimento fiscal visava inicialmente verificar as obrigações tributárias referentes ao Imposto sobre Produtos Industrializados e, posteriormente, foi incluída a verificação das obrigações do IRPJ.

No curso do procedimento de Fiscalização constatou-se divergência entre os valores informados na E-Financeira com os escriturados na contabilidade para o período de 01/01/2015 a 31/12/2016, tendo sido a contribuinte intimada a justificar, por meio de documentos hábeis, a divergência entre o valor de Receita Bruta do ano-calendário 2015,

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10340.720396/2020-60

informado na conta 3.01.01.01.01 da ECF (R\$ 53.197.376,92) e os valores de créditos em contas correntes e aplicações financeiras da pessoa jurídica com movimentação financeira do mesmo período (R\$116.569.085,90), levantado a partir de extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras, viabilizados a partir de autorização da contribuinte que permitiu o acesso da Receita Federal a extratos bancários de todas as contas-corrente, de aplicações financeiras e cadernetas de poupança de titularidade da empresa, mantidas em instituições financeiras situadas no Brasil e no exterior para o período de apuração sob fiscalização.

A Autoridade Fiscal constatou que na Escrituração Contábil Digital – **ECD** relativa ao ano-calendário 2015 o valor escriturado na conta 1.1.1.02 - "BANCOS CONTA MOVIMENTO" foram lançados apenas R\$ 67.205,99 para todo o ano de 2015, enquanto a movimentação financeira a crédito foi de R\$ 116.569.085,90 e a débito R\$120.505.899,84.

A partir dos extratos bancários, a Autoridade Fiscal elaborou planilhas e intimou a contribuinte a comprovar a origem dos recursos depositados, pois havia indícios de omissão de receita.

Em resposta a intimação, a contribuinte teria apresentado várias planilhas, mas sem juntar documentos para comprovar a origem das operações ou a demonstração de que o lançamento fora escriturado na sua contabilidade.

Por entender que a contribuinte não logrou comprovar a origem dos créditos movimentados, a Autoridade Fiscal considerou que houve omissão de receita, fundamentada no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, c/c art. 287 do Decreto n.º 3.000/99. Foi considerada omissão de receita os valores creditados em contas bancárias do contribuinte no total de R\$ 54.344.882,53 no ano 2015 e de R\$ 41.640.581,42 no ano 2016, totalizando R\$ 95.985.463,95.

O lançamento de ofício foi realizado com multa qualificada de 150% em relação a fatos geradores do ano-calendário 2015 porque a Autoridade Fiscal entendeu que fora identificada a ocorrência de circunstância qualificativa da sonegação, enquadrando-a no disposto no art. 44, § 1, da Lei n.º 9.430/96 c/c o art. 71 da Lei n.º 4.502/64.

Quanto ao ano-calendário 2016, a Autoridade Fiscal entendeu que, não obstante ter sido registrada a movimentação financeira na **ECD** - confrontado com a E-Financeira-, constatou-se que os lançamentos não eram capazes de identificar a origem dos valores creditados nas contas bancárias, que foram em montante superior a receita bruta declarada, fato confirmado posteriormente com extratos bancários. A Autoridade Fiscal considerou que houve omissão de receita, exigindo o IRPJ e reflexos, neste caso com juros e multa de ofício de 75%.

Também foram lançados multas por apresentação da **ECD** do ano-calendário 2015 com incorreções, no caso, omissão da movimentação financeira, conforme art. 12, II, da Lei n.º 8.218/91, equivalente a 5% sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, no valor de R\$1.075.422,59, e multa por apresentação intempestiva da ECF com incorreções que acarretou a aplicação das multas previstas no art. 8º-A do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26/12/1977, com redação dada pela Lei n.º 12.973, de 13/05/2014, equivalente a 3% do valor omitido, limitada ao montante de R\$ 5.000.00,00, que totalizaram totalizaram R\$ 1.630.346,48 para o ano-calendário 2015 e R\$1.249.217,44 para o ano-calendário 2016. Referidas multas estão sendo discutidas no processo n.º 10340.720397/2020-12.

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10340.720396/2020-60

A contribuinte impugnou o lançamento alegando preliminarmente a nulidade do lançamento, que por ter havido a desconsideração de sua escrituração contábil, seria o caso de arbitramento do lucro, conforme o previsto no art. 47 da Lei 8.981/95, e em se tratando de receita bruta omitida, seria dever da Autoridade Fiscal arbitrar o lucro com base no que dispõe a legislação, calculando-o com base na suposta movimentação financeira bruta omitida e não contabilizada, mas não poderia ter considerado a totalidade dos valores que entendeu ser de origem não comprovada como base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Alegou que o equívoco da Autoridade Fiscal na determinação da base de cálculo do IRPJ e CSLL foi decorrente da não apuração do tributo devido pelo lucro arbitrado, modalidade que favoreceria o contribuinte e contaminaria o lançamento por vício insanável, tornando os lançamentos nulos.

A contribuinte alega ter havido decadência em relação aos fatos geradores do ano-calendário 2015, eis que segundo ela, por ter entregue a **ECD** e a **ECF** independente de haver dever de pagar tributo (por não ter apurado base tributável no período de IRPJ/CSLL), o Fisco teria 5 anos para contestar o que foi apurado pelo contribuinte, e com o transcurso desse prazo teria ocorrido a homologação do que foi declarado naqueles documentos.

No mérito, alegou que o lançamento foi realizado com base em mera presunção, mas o fato gerador do tributo deveria ser provado materialmente, para o que se exige tipicidade fechada.

Afirma que haveria que ser levada em consideração que na movimentação financeira retratada nos extratos bancários haveria reflexos e registros de outras operações financeiras, tais como transferências entre contas da mesma titularidade, empréstimos bancários, mútuos com outras empresas, aplicações financeiras, liquidação de cobrança e descontos de duplicatas, entre outros. Entende que deveria haver a exclusão daquelas movimentações.

Em relação as planilhas com as divergências apontadas pela Autoridade Fiscal, afirma a contribuinte que a origem dos depósitos teria sido devidamente comprovada.

A Recorrente questiona a presunção legal de omissão de receitas que foi o fundamento utilizado pela Autoridade Fiscal, asseverando que a base de cálculo dos tributos, mesmo quando decorre de presunção não pode prescindir de um grau de certeza, por se constituir na materialização do fato gerador de tributos, sendo obrigatória que a análise dos depósitos seja realizada de forma individualizada. E embora a Autoridade fiscal tenha individualizado os créditos que entendeu ser omissão de receita, não teria analisado as justificativas da contribuinte. E sem análise individual dos créditos haveria violação do princípio da legalidade e da tipicidade fechada.

Sustenta que a simples omissão de receita, por si só, não autorizaria a qualificação da multa de ofício de acordo com as súmulas CARF n.º 14 e 25.

Defendeu ainda: a) impossibilidade de constatação de dolo pela Autoridade Fiscal; b) impossibilidade de aplicação da multa através do lançamento de ofício; c) impossibilidade de aplicação da multa com efeito de confisco.

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10340.720396/2020-60

Alegou a contribuinte que a Autoridade Fiscal não poderia assumir como dolosa ou culposa a conduta do contribuinte, pois seria necessário examinar quais pessoas físicas participaram da decisão tendente à prática do ato que supostamente tenha ensejado o ilícito tributário, o que não teria sido realizado pela Fiscalização.

A impugnação foi julgada improcedente pela 7ª Turma da DRJ06, em acórdão cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016

JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

O contribuinte não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este Colegiado Julgador.

LUCRO REAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REQUISITOS PARA O ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A adoção do regime de tributação com base no lucro arbitrado é cabível na ocorrência das hipóteses de arbitramento previstas na legislação tributária, tais como se a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o Lucro Real.

O arbitramento é medida extrema, excepcional, que só se justificaria na absoluta imprestabilidade da escrituração contábil. A falta de contabilização de depósitos bancários de origem não comprovada, por si só, não autoriza inferir que a escrita seja imprestável ou que seja impossível a apuração do lucro real.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Nos tributos sujeito à lançamento por homologação, constatado que o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. Demonstrado que o lançamento foi formalizado dentro do prazo de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em decadência.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A exigência de multa de ofício incidente sobre a diferença de tributos devidos e não declarados e nem pagos no vencimento decorre de

Fl. 5 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10340.720396/2020-60

expressa previsão legal, sendo defeso à autoridade julgadora afastar sua aplicação.

MULTA QUALIFICADA. CONDUTA DOLOSA. Justifica-se a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, estando presentes os elementos cognitivo e volitivo, visando a se esquivar do pagamento de tributos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracteriza-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos. Os créditos devem ser analisados individualizadamente e a comprovação da origem/natureza dos recursos deve ser feita por meio de documentação hábil e idônea, operando-se a inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte desconstituir a presunção prevista em lei.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MÚTUO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Para que o contrato de mútuo sirva como prova da origem dos depósitos bancários, deve estar acompanhado de provas hábeis e robustas que permitam estabelecer uma relação entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento dos autos de infração reflexos da CSLL, PIS e COFINS uma vez que os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção, salvo em relação à matéria específica de cada tributo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A DRJ rejeitou o argumento de nulidade do Auto de Infração por entender que a sistemática de arbitramento do lucro é uma alternativa legal para determinação da base tributável, idealizada pelo legislador como medida de salvaguarda da Fazenda Pública, quando se mostrar impraticável a apuração do resultado mediante a sistemática do lucro real, ou lucro presumido e que se justificaria se houvesse absoluta imprestabilidade da escrituração contábil.

A DRJ concluiu que a falta de contabilização de depósitos bancários de origem não comprovada, por si só, não autoriza inferir que a escrituração contábil fosse imprestável ou que seria impossível a apuração do lucro real.

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10340.720396/2020-60

Também consignou, a DRJ que não há nos autos nenhuma menção a respeito de vícios, erros ou deficiências porventura existentes na escrituração da recorrente, tão-somente a omissão caracterizada por presunção legal previsto no art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

A existência de depósitos bancários de origem não comprovada, indicaria a ocorrência de omissão de receitas operacionais, bem como poderia revelar algum grau de insegurança quanto à fidelidade do lucro real declarado, mas não seria razão suficiente para caracterizar a escrita contábil como se imprestável para justificar o arbitramento do lucro. Caso admitido que qualquer eventual omissão de receita ou até mesmo a falta de registro de alguma transação empresarial, ou ainda, a não escrituração de determinado depósito ou transferência bancária fosse motivo suficiente para a desclassificação da escrita contábil, então em todas essas situações o lucro real teria que ser arbitrado, no entendimento da DRJ.

Também foi afastada a arguição de decadência do direito de lançamento por considerar que o prazo decadencial seria regido pelo disposto no art. 173, I, do CTN, por haver evidência de ação ilícita por parte do contribuinte que se enquadra nas hipóteses de dolo, fraude e simulação.

Em relação ao mérito, a DRJ entendeu que não houve nenhuma dúvida quanto a pertinência dos lançamentos realizados com base em presunção legal relativa, por considerar que os fatos descritos no Relatório Fiscal enquadravam-se ao que preceitua o art. 42 da Lei n.º 9.430/96, eis que a contribuinte teria sido intimada a comprovar a origem dos valores creditados em suas contas bancárias, mas não os teria comprovado mediante documentação hábil e idônea.

A multa qualificada foi mantida pela DRJ por entender que as irregularidades apontadas pela Autoridade Fiscal no Relatório Fiscal caracterizaram conduta dolosa da contribuinte com o intuito de reduzir indevidamente a apuração e o pagamento de tributos, notadamente: (i) - receitas declaradas com inexatidão, seja por meio da emissão de notas fiscais em valores inferiores ao efetivamente praticados, com manifesto desígnio de não recolher tributo aos cofres públicos, seja por meio da insuficiência de dados e incorreções da sua escrituração contábil/fiscal, em especial, a ausência de escrituração de sua movimentação financeira, com claro intento de impedir à fiscalização o conhecimento do real montante de receita auferida; (ii) irregularidades e omissões nas **ECD** transmitidas, que foram constatadas pela análise dos extratos bancários com vultosos créditos em contas bancárias, que não foram escriturados.

Quanto ao argumento do caráter confiscatório da multa de ofício, asseverou a DRJ que as autoridades administrativas da Receita Federal do Brasil estão obrigadas à observação da legislação tributária vigente no país, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

Irresignada com o r. Acórdão a ora Recorrente apresentou recurso voluntário onde, em síntese:

- preliminarmente, requer a nulidade da decisão recorrida por falta de análise dos documentos por ela juntada aos autos, uma vez que a apreciação teria sido realizada por “amostragem”, fato que revelaria inobservância do devido processo legal, e a despeito de justificar com a não comprovação pela contribuinte do solicitado pela autoridade fiscal, esta justificativa não seria motivação plausível;

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10340.720396/2020-60

- ratifica o seu entendimento que a Autoridade Fiscal deveria ter apurado o tributo devido por meio do lucro arbitrado, o que não teria sido feito pela Autoridade Fiscal, o que teria contaminado o lançamento de vício insanável, tornando-o nulo;

- reafirma que o lançamento relativo ao ano-calendário de 2015 teria sido fulminado pela decadência;

- irresigna-se contra a presunção legal invocada pela autoridade fiscal, por entender que necessitaria de parâmetros para ser contida e não levar a ações arbitrárias com exigências descabidas, tributando como renda aquilo que não é renda, nem lucro; e que exatamente por isso o § 3º do artigo 42 da lei 9.430/96 determina que para efeito de determinação da receita omitida, os créditos devem ser analisados individualmente;

-alega que a Autoridade Fiscal não teria competência para considerar como dolosa a conduta da Recorrente, seja porque o art. 142 do CTN – não vislumbra a possibilidade de impor a penalidade, por a admitir apenas em caráter extraordinário, quando for o caso, e apenas como proposta, seja porque tem efeito confiscatório, contrariando decisões do STF (que por ter efeito erga omnes ,vincularia também a administração);

- assevera que não há se falar em omissão de receitas fundada na não comprovação da movimentação financeira, porque foram comprovadas através das NF-e, extratos bancários, borderôs de cobranças e descontos de duplicatas, transferência entre contas, mútuos, etc.; e que os depósitos tiveram origem em suas receitas, as quais foram reconhecidas pela Autoridade Fiscal conforme consignado na ECF e reproduzido na análise de dados de fl. 1735 do procedimento fiscal.

Requeru ao final o provimento do recurso com o acolhimento das preliminares arguidas de nulidade do Auto de Infração e da decisão recorrida, e como decorrência o cancelamento do Auto de Infração, ou então pela análise do mérito, com base nos seus argumentos e documentos juntados aos autos, julgar insubsistente os Autos de Infração.

Em 04 de julho de 2023, a Recorrente juntou aos autos às e-fls. 10091 a 10117 documento intitulado “Opinião Legal”, assinado pelo Professor Roque Antonio Carrazza.

Os fundamentos do lançamento, da decisão da DRJ, bem como as razões de defesa da Recorrente serão analisadas em detalhe no voto.

É o Relatório.

VOTO

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos para sua admissibilidade, assim dele conheço.

Em que pese terem havido discussões relativas à nulidade da autuação e de decadência do lançamento relativo ao ano-calendário 2015, tendo em vista que este Relator encaminhou proposta de diligência, que foi acatada pela maioria dos Conselheiros, os argumentos de nulidade e da decadência serão reapreciados no retorno da diligência.

Mérito

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10340.720396/2020-60

A Autoridade Fiscal relata que constatou que a movimentação financeira não foi devidamente escriturada, e com base em extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras com autorização da Recorrente, selecionou lançamentos e constatou indícios de que não teriam sido oferecidos à tributação:

Apenas consta em sua conta analítica “Conta: 1.1.1.02 - BANCOS CONTA MOVIMENTO” lançamentos no valor de R\$ 67.205,99 (Sessenta e sete mil, duzentos e cinco reais e noventa e nove centavos) para todo o ano de 2015, enquanto sua movimentação financeira alcançou o valor de créditos em suas contas junto a instituições financeiras de R\$ 116.569.085,90 (Cento e dezesseis milhões, quinhentos e sessenta e nove mil, e oitenta e cinco reais e noventa centavos).

Evidente, que, a despeito de transmitida tempestivamente, a ECD 20153, as operações realizadas junto às instituições financeiras não foram devidamente escrituradas, isto é, incorreu em omissões e incorreções em sua contabilidade digital.

As instituições financeiras findaram por fornecer os arquivos conforme solicitado pela fiscalização, e da análise desses extratos bancários fornecidos, junto com os lançamentos constantes de sua Escrituração Contábil Digital, selecionou-se valores de lançamentos/depósitos bancários realizados em suas contas, os quais apresentavam indícios de não terem sido oferecidos à tributação.

Intimou-se então a comprovar a origem desses recursos que ingressaram em suas contas-corrente, aplicações financeiras e cadernetas de poupança, mantidas em instituições financeiras.

Constata-se que a Autoridade Fiscal elaborou planilha, com base nos extratos bancários, no qual discriminou cada um dos depósitos creditados, identificando o nome do depositante, com o nome e CPF/CNPJ (quando identificados nos extratos), o banco, a agência e a conta de onde o depósito foi efetuado, a data do depósito e o valor. A planilha está juntada em arquivo não paginável à e-fl. 577.

Com base em resposta da Recorrente, que juntou planilha com informações relativas às contas correntes 92.347-4 do banco Itaú, 923474-1 do Bradesco (no qual foram informados o nome do cliente, o número e o valor da nota fiscal), a Autoridade Fiscal conseguiu identificar o depósito e relacionou-nos na aba “Créditos comprovados” da planilha “Resposta Bonardi Consolidação de Planilhas” que está em arquivo não paginável com o nome “Transações não acatadas da Conciliação Bonardi” juntado no e-processo à e-fl. 578.

A Autoridade Fiscal relacionou os depósitos que não conseguiu identificar em confronto com as planilhas de resposta da Recorrente, discriminando-os em 4 planilhas distintas assim denominadas: “Tabela I - Transações com CNPJ”, “Tabela II - Transações com CNPJ”, “Tabela III - Transações sem ordenantes identificados” e “Tabela IV - Transações com CPF” e intimou a contribuinte a apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse as operações que deram origem aos valores depositados.

As planilhas estão juntadas ao E-processo às e-fls. 110 a 126 (“Tabela I - Transações com CNPJ”), 127 a 132 (“Tabela II - Transações com CNPJ”), 133 a 562 (“Tabela III - Transações sem ordenantes identificados”) e 563 a 574 (“Tabela IV - Transações com CPF”) e em todas elas os depósitos estão individualizados, identificando a data e o valor do depósito, a descrição do lançamento e, quando existente, a identificação do depositante com o nome e o CPF/CNPJ.

Fl. 9 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10340.720396/2020-60

No curso do procedimento fiscal, a Recorrente não apresentou documentos para comprovação dos depósitos, limitando-se a apresentar planilhas nas quais informou dados de notas fiscais de saída, algumas das quais a fiscalização já tinha considerado como origem dos recursos depositados e que portanto não se referiam aos depósitos questionados. Afirma ainda a Fiscalização que foram informados notas fiscais cujos valores eram inferiores aos depósitos questionados, ou ainda sem coincidência entre o nome do cliente informado na nota fiscal com o nome do depositante, sem que a contribuinte tenha apresentado qualquer explicação para a divergência. Confira-se excerto do Relatório Fiscal:

Destarte, apesar de devidamente intimado e reintimado, o sujeito passivo não logrou demonstrar a origem, de forma capaz a afastar a presunção legal, de valores creditados em suas contas junto às instituições financeiras, pois que, não foi apresentada a documentação hábil e idônea que comprovasse as operações que deram origem aos valores depositados identificados nas Planilhas de Cálculo: “Tabela I - Transações com CNPJ,” Tabela II - Transações com CNPJ”, “Tabela III - Transações sem ordenantes identificados” e “Tabela IV - Transações com CPF”, todas partes integrantes do presente Auto de Infração.

A despeito de intimado a tanto, sua resposta limitou-se a parte das operações que lhe foram questionadas a origem pela fiscalização, e consistente em mera citação de números de notas fiscais, muitas vezes, notas fiscais que a fiscalização sequer localizou, ou em simples reprodução de dados de notas fiscais (operações de saída de mercadorias) que a fiscalização já havia considerado como origem de recursos, e portanto, não se tratavam dos valores creditados cuja origem se questionava, ou ainda, informou como origem de determinados recursos creditados, operações de saída de mercadorias (notas fiscais) cujo valores são em muito inferiores aos valores desses recursos.

Veja-se. O contribuinte havia sido intimado a comprovar a origem de depósitos e outras transações sem identificação do depositante ou ordenante, constantes da planilha anexa à intimação e reintimação – “Depósitos sem ordenantes.xls”. Em resposta, o sujeito passivo apresentou planilha a qual denomina “Depósitos - Bonardi 2015 2016”, relacionando notas fiscais, porém sem especificar a quais operações questionadas pela fiscalização se referem. Da planilha apresentada pelo contribuinte, extrai-se alguns dados:

Data	Cliente	Banco	Ag.	Descrição	Chs. Reapresentados	Depósitos NF	Depósitos Baixas
28/10/2015	Sudati	001		21.452		R\$ 71.000,00	
12/02/2016	Sudati	001		23067		R\$ 65.400,00	
19/02/2016	Sudati	001		23462		R\$ 32.700,00	
24/02/2016	Sudati	001		23390		R\$ 65.400,00	

Ao se confrontar essas informações prestadas pelo contribuinte com as notas fiscais de saída de sua emissão, a fiscalização deparou-se com os seguintes dados:

Das Notas Fiscais Eletrônicas

Ano	Número da NF	CFOP	CNPJ Adquirente	Nome Adquirente	Data de emissão	Valor da NF
2015	21452	6101	04.330.177/0001-07	MASTER IND. E COM. DE PORTAS LTDA	29/10/2015	3.075,00
2016	23067	6101	04.305.821/0001-97	FABRIPAL IND. E COM. DE PORTAS LTDA	02/02/2016	1.070,00
2016	23462	5101	23.694.070/0001-92	SALE COMPENSADOS LTDA-ME	22/02/2016	1.000,00
2016	23390	5101	02.439.765/0001-58	FABRICIO ANTONIO MOREIRA NETO	18/02/2016	15.868,80

O sujeito passivo, em resposta à exigência fiscal de comprovar a origem de depósitos e outras transações sem identificação do depositante ou ordenante, constantes da planilha

Fl. 10 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10340.720396/2020-60

“Depósitos sem ordenantes.xls”, anexa à intimação e reintimação fiscal, sem quaisquer documentos ou demonstrações de lançamentos em sua contabilidade, não produzindo prova alguma, apresentou diversas planilhas em que relaciona, para algumas das operações, números de notas fiscais, e dentre essas, como já dito, muitas sequer foram localizadas no universo de notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pelo sujeito passivo.

Na impugnação a contribuinte apresentou os seguintes documentos:

- 1) Demonstrativo consolidado dos valores - Tabela I Operações Cielo/Bndes/Contrato de mútuos e empréstimos diversos (e-fls. 5677 a 5739);
- 2) Demonstrativo consolidado dos valores - Tabela II Empréstimos diversos (e-fl. 5740);
- 3) Demonstrativo consolidado dos valores - Tabela III - Cobranças simples/desconto de duplicatas/depósitos diversos e empréstimos diversos (e-fl. 5741);
- 4) Demonstrativo dos valores de Cobrança Simples - Banco do Brasil ano 2015 e 2016 - Tabela III (e-fls. 5742 a 5745);
- 5) Demonstrativo dos valores de Cobrança Simples - Banco Bradesco c/c ano 2015 - Tabela III (e-fls. 5746 a 5811);
- 6) Demonstrativo dos valores de Cobrança Simples - Banco Bradesco c/c ano 2016 - Tabela III (e-fls. 5812 a 5847);
- 7) Demonstrativo dos valores de cobrança simples e desconto - Banco Itaú c/c 1981-0 ano 2015 - Tabela III (e-fls. 5848 a 5936);
- 8) Extrato c/c 09181-0, agência 0273, banco Itaú (e-fls. 5937 a 6161);
- 9) Extrato c/c 09181-0, agência 0273, banco Itaú (e-fls. 6162 a 6395);
- 10) Demonstrativo dos valores de Cobrança Simples - Banco Itaú c/c 92347-4 ano 2015 - Tabela III (e-fls. 6396 a 7110);
- 11) Demonstrativo dos valores de Duplicatas Descontas - Banco Santander - Tabela III (e-fls. 7111 a 7932);
- 12) Demonstrativo dos valores de Duplicatas Descontas - Banco Santander ano 2016 - Tabela III (e-fls. 7933 a 8457);
- 13) Demonstrativo dos valores - Tabela III - Operações Depósitos ano 2015 (e-fls 8458 a 8463);
- 14) Demonstrativo consolidado dos valores - Tabela IV Operações Depósitos diversos/mútuos e empréstimos diversos (e-fls. 8467 a 8470);

Fl. 11 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10340.720396/2020-60

15)Consolidação Geral das Tabelas I, II, III e VI - Demonstrativo Operações Cielo/Bndes/Contratos de Mútuos/Cobrança Simples/Descontos de Duplicatas/Depósitos e Empréstimos Diversos (e-fl 8471);

16)Extrato c/c 46.945-9, agência 1243-2, Banco do Brasil (e-fls. 8472 a 8963);

17)Extrato c/c 01981-0, agência 0273, banco Itaú (e-fls.8964 a 9239);

18)Extrato c/c 9705-5, agência 6349, banco Bradesco (e-fls.9240 a 9515);

19) Extrato c/c 130004207, agência 0033, banco Santander (e-fls.9516 a 9735);

A Recorrente alega que não poderiam ser considerados como receita as transferência entre contas de mesma titularidade, empréstimos bancários, mútuos entre empresas que transferiram recursos, descontos de duplicatas, etc.

De fato, se as operações acima discriminadas estivessem nas planilhas elaboradas pela Fiscalização haveriam de ser excluídas. Ocorre que a Recorrente não indica quais dos depósitos se encaixariam nas operações antes referidas, e portanto, sem discriminá-las e comprovar que se tratam daquelas operações não há como excluí-las da planilha elaborada pela Fiscalização.

Analisemos cada uma das planilhas elaboradas pela Fiscalização e a respectiva resposta da Recorrente.

4.1 Tabela I – Transações com CNPJ

4.1.1 – Operações de venda por meio do cartão Cielo/BNDES

Em relação à “Tabela I – Transações com CNPJ”, juntada às e-fls. 110 a 126, a Recorrente alega que embora os depósitos já haviam sido comprovados no curso do procedimento fiscal, junta novamente na impugnação planilha denominada n.º 1, nos quais indicam valores recebidos da Companhia Brasileira de Meios de Pagamentos, que seriam relativas a operações de venda pelo cartão BNDES de clientes, conforme comprovantes anexos, relação das notas fiscais e comprovantes de transações relacionadas com o número do pedido e data da liquidação.

A DRJ analisou a planilha n.º 1 e os documentos juntados na impugnação e concluiu que haviam deficiências na documentação apresentada, como a falta de identificação e descrição de cada coluna da planilha e nenhuma explicação relativa aos valores informados. Também alegou que os valores das notas fiscais não coincidiam com os da planilha da Fiscalização que continha os depósitos questionados, sem que a Recorrente tivesse apresentado justificativa para a divergência:

(...)

Anexa as planilhas de fls. 5.678/5.680 e Nfe de fls. 5.681/5.737 e aduz que os valores recebidos da Companhia Brasileira de Meios de Pagamentos, CNPJ 01.027.058/0001-91, compreendem operações de venda pelo cartão Bndes de clientes (CIELO BNDES), conforme comprovantes anexos, relação de NFe e comprovantes de transações relacionadas com o número do pedido e data da liquidação.

Fl. 12 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10340.720396/2020-60

De início cumpre esclarecer que a planilha elaborada pelo impugnante, para demonstrar os créditos questionados pela fiscalização, não identifica a que se refere cada uma das colunas, também não há nenhuma nota explicativa dos valores nela incluídos.

Passa-se a análise da planilha elaborada pelo impugnante, fls. 5.678/5.680, com a planilha da fiscalização fls. 110/126 e os documentos juntados na defesa, fls. 5.681/5.737, por amostragem.

Data	Vr do crédito questionado	NFe	Vr da NFe	Fls da NFe	Diferença entre Nfe e o crédito	Obs.
14/1/15	97.600,00	16.447	100.000,00	5.681	2.400,00	N/comprovado
18/02/15	40.652,32	16.755	41.737,50	5.682	1.085,18	N/comprovado
21/12/15	46.788,52	21.788	48.037,50	5.707	1.248,98	N/comprovado
19/05/16	88.703,00	24.694/24.447*	80.000,00 e 10.500,00	5.725/5.726	1.797,00	N/comprovado
21/11/16	35.706,67	28.521	36.697,50	5.735	990,83	

Conforme demonstrado na tabela acima, foi feito o cotejo entre o crédito bancário e as Nfe apontadas pelo impugnante. Verifica-se uma diferença que não foi justificada na planilha juntada na defesa.

Cite-se o exemplo do crédito do dia 19/05/16, no valor de R\$88.703,00, o contribuinte aponta duas Nfe (*) de clientes distintos, sendo uma no valor de R\$80.000,00 destinatário LTM Ind Ltda, situado na cidade de Ipatinga/MG, fls. 5.725. A outra Nfe destinatário Jobe Ind Com Compensados Ltda, situada em Sarandi/PR, no valor de R\$10.500,00, fls. 5.726. Não seria lógico que a origem do crédito de R\$88.703,00, resultado da soma de duas Nfe de clientes diversos, fosse em um mesmo crédito bancário.

Só se houvesse nos autos uma justificativa plausível para poder aceitar a comprovação da origem, o que não foi apresentada.

Foram detectadas, por esta autoridade julgadora, divergências discriminadas no quadro acima, indicadas por amostragem, não justificadas pelo impugnante. Este fato se repete nas demais Nfe identificadas pelo impugnante em sua defesa e relacionadas na planilha, fls. 5.678/5.680. Tais valores teriam sido recebidos pela Companhia Brasileira de Meios de Pagamentos, CNPJ 01.027.058/0001-91, nas operações de venda pelo cartão (CIELO BNDES). Conclui-se, pois, que não se pode aceitar a pretendida comprovação da origem dos créditos bancários com base na planilha ora examinada.

No recurso voluntário, a Recorrente alega que nas operações com administradora de cartões de crédito há cobrança de taxa de administração do vendedor, motivo da divergência. Também explica do que se trata cada coluna da planilha. E por fim, exemplifica com uma operação:

As divergências detectadas no quadro de fl. 9.768, ainda que por amostragem, não foram justificadas pela impugnante, realçando que este fato se repete nas demais NFe identificadas pela impugnante em sua defesa e relacionadas na planilha de fls. 5678/5680, como sendo recebidos da Companhia Brasileira de Meios de Pagamentos, CNPJ 01.027.058/0001-91, nas operações de venda pelo cartão Bndes.

Em razão das divergências apontadas, concluiu não ser possível aceitar a comprovação da origem dos créditos bancários com base na planilha examinada.

No entanto, não se pode aceitar a conclusão da i. relatora, por óbvias razões.

É público e notório, que em se tratando de operações com administradora de cartões de crédito, há a cobrança de taxa de administração do vendedor, razão pela qual o valor da venda não coincide com o valor creditado.

Fl. 13 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10340.720396/2020-60

Os valores demonstrados através da planilha de fl. 5.678/5.680, indicam: data de recebimento no banco; identificação do banco; indicação da nota fiscal correspondente e valor; valor líquido recebido e taxa de administração da bandeira Cielo.

O exemplo citado pela relatora à fl. 9.768, a respeito de duas notas dos clientes LTM Indústria Ltda e Jobe Indústria de Compensados Ltda não se sustenta.

Diz-se isso, porque o crédito ocorrido no dia 19/05/16, no valor de R\$ 88.703,00, nada possui de irregular.

São transações mercantis acobertadas por notas fiscais, sendo: NFe 24;447 – Jobe Ind. Com. Compensados Ltda, no valor de R\$ 11.000,00 – fl. 5.724, e NFe 24.694 – LTM Ind. Ltda, no valor de R\$ 80.000,00 – fl. 5.725.

O recebimento das mencionadas NFe consta do extrato do Banco do Brasil à fl. 8.667, em 19/05/16, através da Cielo Vendas a Crédito, e não pode ser rejeitado, haja vista que não há qualquer ato normativo que impeça o crédito de valores de um ou mais cliente em um só.

Importante registrar aqui novamente, que em se tratando de títulos descontados perante o agente financeiro, a liquidação desses mesmos títulos pode ocorrer com o crédito em um **único dia**, valores de vários títulos.

Somente para exemplificar, utilizamos um dado ocorrido no **Banco Santander** no dia **22.12.16**:

houve um crédito líquido de desconto na conta corrente de R\$ 366.964,93;

esse valor foi informado pela impugnante na planilha demonstrando a carteira de cobrança apresentada à autoridade fiscal, tanto no dossiê de atendimento digital nº 10010.009473/0318-25, como através de e-mail do dia 03.12.20, identificando que o valor do borderô enviado ao banco era composto por várias duplicatas – 64 – de diversos clientes, num total de R\$ 376.276,16, cuja diferença de R\$ 9.311,23, equivale a juros e demais encargos cobrados pelo agente financeiro em razão do desconto dos preferidos títulos.

Essa informação retrata situação **corriqueira e sucessiva** nas contas mantidas pelo impugnante perante os agentes financeiros com quem manteve e mantém relacionamento, sendo de extrema importância a sua análise para que não ocorra o equívoco perpetrado, tanto pela i. auditora fiscal, como pela i. relatora.

Por se tratar de venda através de cartão de crédito, a administradora retém do vendedor a taxa de administração, nada havendo de irregular.

Se as notas fiscais e extratos bancário não forem suficientes para demonstrar a transação, cremos não ter outros documentos que satisfaçam a sanha arrecadatória expressada pela i. relatora.

Entendo verossímil a justificativa da Recorrente para as diferenças entre o valor das notas fiscais e os depósitos. Por tratar-se de venda por meio de cartão, a administradora do cartão deposita para o vendedor um valor líquido da taxa de administração.

No presente caso, a partir de tabela abaixo, elaborada por este Relator, verifica-se que a diferença entre o valor que consta nas notas fiscais e o valor depositado é da ordem de 2,25 a 2,6%, o que indica tratar-se de taxa de administração:

No Nota Fiscal	Vlr. NF	Vlr. Depositado	E-fl. NF	Diferença (%)
16.447	100.000,00	97.600,00	5681	2,40

Fl. 14 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10340.720396/2020-60

16.755	41.737,50	40.652,32	5682	2,60
17.151	10.500,00	10.227,00	5683	2,60
17.531	10.500,00	10.227,00	5684	2,60
17.970	10.500,00	10.227,00	5685	2,60
18.121	41.737,50	40.652,32	5686	2,60
18.299/18.300 18.281/18.301	168.000,00	163.802,00	5687 a 5690	2,50
18.405	150.000,00	146.625,00	5691	2,25
18.512	10.500,00	10.227,00	5692	2,60
18.666	41.737,50	40.652,32	5693	2,60
19.110	10.500,00	10.227,00	5694	2,60
19.277	5.970,00	5.820,75	5695	2,60
19.788	10.500,00	10.227,00	5696	2,60
19.880	1.753,00	1.707,42	5697	2,60
20.493	10.500,00	10.227,00	5698	2,60
20.606/21.110	13.055,00	12.717,25	5699 a 5700	2,59
21.140	48.037,50	46.788,52	5701	2,60
21.259	48.037,50	46.788,52	5702	2,60
21.270	29.400,00	28.665,00	5703	2,50
21.433	15.445,50	15.043,92	5704	2,60
21.595	6.300,00	6.136,20	5705	2,60
21.660	13.635,00	13.280,49	5706	2,60
21.788	48.037,50	46.788,52	5707	2,60

Apesar de restar justificado a origem do recurso depositado nas operações relativas ao cartão Cielo/BNDES, entendo que faltou a comprovação de que as respectivas receitas foram oferecidas à tributação.

Isto porque a Recorrente não escriturou a movimentação financeira na sua contabilidade, e por isso não é possível afirmar que a receita relativa às operações de venda através do cartão Cielo/BNDES foi levada ao resultado. Noutras palavras, não é possível afirmar que a receita auferida compôs o faturamento informado na ECF.

Considerando que a justificativa e as notas fiscais não foram apreciadas pela Autoridade Fiscal autuante (pois foram apresentadas apenas na impugnação), e a DRJ não solicitou diligência para verificar o oferecimento à tributação dos valores depositados, por entender que os documentos e a justificativa apresentados não comprovavam a origem dos depósitos, entendo ser necessário a realização de diligência para que a Recorrente comprove o oferecimento à tributação das operações de venda através do cartão Cielo/BNDES por meio da apresentação da sua escrituração contábil, onde estejam claramente identificados as operações de venda pelo cartão Cielo/BNDES.

Conclusão

Por todo o exposto, voto em converter o julgamento em diligência para que Unidade de Origem intime a contribuinte a comprovar, por meio de seus documentos contábeis e fiscais o oferecimento à tributação das receitas decorrentes da venda por meio do cartão

Fl. 15 da Resolução n.º 1302-001.200 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10340.720396/2020-60

Cielo/BNDES, devendo a Autoridade Fiscal diligenciante elaborar Relatório circunstanciado e conclusivo acerca dos documentos eventualmente apresentados, dando-se ciência do mesmo à Recorrente para manifestar-se, caso assim o desejar.

Após que o processo seja devolvido ao CARF para prosseguimento.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama