



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

Processo nº 10660.001639/2009-39
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-000.996 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2013
Matéria IRPJ e outros
Recorrente EXATA CONTABILIDADE EMPRESARIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

PRELIMINAR DE NULIDADE. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Estando o lançamento revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto n. 70.235, de 1972, sem a ocorrência de erro na identificação do sujeito passivo, não há falar em nulidade.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PERDA DA ESPONTANEIDADE

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Os tributos relativos a depósitos bancários cuja origem não é comprovada, se efetuados na conta-corrente do sócio da empresa e que ele afirma serem relativos a pagamentos efetuados à empresa, devem ser lançados em nome desta.

OMISSÃO DE RECEITA.

Valores pagos à empresa que não foram oferecidos à tributação devem ser considerados como omissão de receitas da atividade.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Diante das irregularidades ou infrações apontadas pela fiscalização, que ensejaram o lançamento de ofício, os julgadores são livres para formar seu convencimento, externados nas razões de decidir. Fundamentos ou razões de decidir construídos nos limites da matéria em litígio, perfeitamente identificada na peça fiscal, não se confunde com aperfeiçoamento, inovação ou mudança de critério jurídico.

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FALTA DE PAGAMENTO. FATO GERADOR. EXERCÍCIO SEGUINTE.

A contagem do prazo decadencial em desfavor do Fisco, na hipótese de constatação de infração à legislação tributária praticada com evidente intuito de fraude, inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

MULTA QUALIFICADA

Presentes os requisitos legais, a multa deve ser qualificada, nos termos do §1º do art. 44 da Lei 9.430/96.

PROCESSOS REFLEXOS: CSLL, PIS e COFINS. Respeitando-se a materialidade do respectivo fato gerador, a decisão prolatada no processo principal será aplicada aos demais processos recorrentes.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Configurado o interesse comum nas situações que constituem o fato gerador dos tributos, pela prova de existência de identificação entre o responsável solidário e a contribuinte, resta caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124, I c/c art. 135, III, ambos do CTN.

ARROLAMENTO DE BENS. Questões relativas a arrolamento de bens, de que trata o art. 64 da Lei nº 9.532/97, não são da competência do CARF, e devem ser dirigidas ao Titular da Delegacia da Unidade de origem, razão pela qual essa matéria não deve ser conhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em 1) por voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso, relativamente à preliminar de nulidade por erro de identificação do sujeito passivo, divergindo os Conselheiros José Ricardo da Silva, Benedicto Celso Benício Júnior e Nara Cristina Takeda Taga; 2) por voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, relativamente à alegação de espontaneidade, divergindo os Conselheiros José Ricardo da Silva, Benedicto Celso Benício Júnior e Nara Cristina Takeda Taga; 3) por voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, relativamente à omissão de receita por depósitos bancários de origem não comprovada na conta do sócio, divergindo os Conselheiros José Ricardo da Silva, Benedicto Celso Benício Júnior e Nara Cristina Takeda Taga; 4) Por unanimidade de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso, relativamente à omissão de receitas por valores inicialmente considerados como empréstimos; 5) Por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso relativamente à multa qualificada, divergindo os Conselheiros José Ricardo da Silva e Benedicto Celso Benício Júnior; 6) por voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso, relativamente à decadência, divergindo os Conselheiros José Ricardo da Silva, Benedicto Celso Benício Júnior e Nara Cristina Takeda Taga, que davam provimento parcial; 7) por voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO, relativamente à sujeição passiva solidária do sócio, divergindo os Conselheiros José Ricardo da Silva, Benedicto Celso Benício Júnior e Nara Cristina Takeda Taga; 8) por unanimidade, NÃO CONHECER do recurso relativamente ao arrolamento de bens, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

MÔNICA SIONARA SCHPALLIR CALIJURI - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Mônica Sionara Schpallir Calijuri e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

EXATA CONTABILIDADE EMPRESARIAL LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora/MG que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 20/11/2009 e cientificado em 25/11/2009 através de AR (fl. 440), exigindo crédito tributário de Imposto de Renda Pessoa Jurídica no valor total de R\$ 235.836,10 (fls. 02/23), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no valor total de R\$ 137.263,19 (fls. 24/45), Cofins no valor total de R\$ 143.494,64 (fls. 46/68) e de PIS/Pasep no valor total de R\$ 31.089,76 (fls. 69/91).

O TVF encontra-se às fls. 92-123.

Do acórdão recorrido consta o seguinte relato (fls. 572 a 580) :

“1) omissão de receita da atividade, caracterizada por valores recebidos entre maio/2005 a julho/2007, tratados inicialmente como empréstimos e posteriormente como antecipação de receitas;

2) omissão de receita, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada;

3) receitas da atividade contabilizadas e não declaradas espontaneamente.

Foi arrolado como responsável solidário, o senhor Flávio Ferreira de Oliveira, sócio da autuada;

A empresa, juntamente com o responsável solidário, apresenta impugnação parcial aos lançamentos efetuados (fls. 449/489) na qual alega, em síntese, que:

a) como houve necessidade de emissão de um MPF destinado a caracterizar o início do procedimento fiscal na empresa, o que somente ocorreu no final de outubro de 2009 e como as DCTF e DIPJ apresentadas por ela, bem como suas retificadoras, têm datas anteriores, todas estão acobertadas pela espontaneidade, ao contrário do que entendeu a fiscalização;

b) resta considerar se o procedimento fiscal deflagrado em face de seu sócio exclui a espontaneidade da autuada. Entretanto, tal possibilidade pode ser, de plano, afastada, uma vez que a fiscalização instaurada contra o sócio da impugnante encerrou-se sem resultado. Não tendo sido apuradas infrações nessa fiscalização, não se constitui o vínculo previsto no parágrafo 10 do art. 7º do Decreto 70.235/72;

c) os acórdãos cujas ementas são citadas no TVF, e que supostamente sedimentariam jurisprudência favorável ao entendimento da fiscalização nada têm a ver com o caso em tela, que de nenhuma forma se enquadra na condição de movimentação bancária com interposição de pessoas. Nos casos enfocados nos acórdão citados pela fiscalização ficou taxativamente demonstrado que as contas correntes investigadas pertenciam à pessoa jurídica e não ao seu suposto titular pessoa física; somente neste caso o vínculo das contas correntes mantidas em nome de interposta pessoa, com a pessoa jurídica, sua verdadeira titular, remeteria ao comando do inciso I do art. 7º do Decreto 70.235/72, uma vez que a pessoa jurídica

admite expressamente ser a verdadeira titular da conta bancária onde movimentada receita omitida, visando ocultar do fisco a ocorrência do fato;

d) uma vez que todas as receitas contabilizadas foram declaradas com espontaneidade, cumpre destacar, portanto, o erro praticado pela fiscalização na elaboração da Planilha V, com o demonstrativo das receitas contabilizadas, das receitas que considerou declaradas de forma espontânea, e das diferenças apuradas pela fiscalização passíveis de lançamento com multa de ofício. Débitos informados em DCTF não devem ser objeto de aplicação da multa de ofício, fato com que concorda a fiscalização uma vez que não incluiu no lançamento as receitas que considerou declaradas de forma espontânea;

e) quanto a não comprovação da origem de depósitos bancários, fica evidente o erro de identificação do sujeito passivo da obrigação tributária visto que impõem-se o fato de que não é possível imputar-se a presunção de omissão de receita decorrente de depósitos bancários sem origem comprovada, com arrimo no art. 42 da Lei 9.430/96, a pessoa jurídica que, reconhecidamente, não possui conta corrente bancária. Logo, a infração tipificada nos autos seria de responsabilidade de Flávio Ferreira de Oliveira, titular da conta corrente bancária onde foram apurados os depósitos sem origem comprovada;

f) de fato, todos os valores assinalados na planilha foram diretamente depositados na conta corrente de titularidade do sócio, e passam pelo "Caixa" da contabilidade da Exata Contabilidade Empresarial apenas para dar cumprimento ao Contrato de Prestação de Serviços (cópia anexa, juntamente como o Contrato Social e alterações) firmado entre os fiscalizados, ocorrendo na mesma data o lançamento que registra sua transferência para a conta corrente do sócio, tomados estes valores como empréstimos a serem quitados com futura distribuição de lucros. Todos os lançamentos tem como finalidade adequar a contabilidade ao citado contrato e à procuração (cópia anexa) decorrente do mesmo. Não existe, portanto nenhuma razão válida para classificar-se o "Caixa" como uma "fissão";

g) os recursos movimentados na conta bancária do sócio pertence ao mesmo, foram tomados por empréstimo, estando tudo devidamente contabilizado na pessoa jurídica, cujos lançamentos estão justificados pelo contrato de prestação de serviços firmado entre a empresa e seu sócio. Não se contesta a titularidade da conta corrente bancária do sócio; não existe prova nos autos de que a movimentação bancária feita em conta da pessoa física pertence A pessoa jurídica; não existe qualquer confusão patrimonial que permita a afirmação de que houve movimentação bancária com utilização de interposta pessoa, ou que o movimento registrado na conta do sócio se refere a "caixa dois" da empresa;

h) quanto aos valores considerados inicialmente como empréstimos e que foram considerados como omissão de receita, a fiscalização não observou que os contratos são risco, cabendo dúvidas sobre a sua efetiva realização, devendo ser reconhecidos no resultado do contratado quando o correspondente valor possa ser exigido por qualquer meio jurídico válido, ou seja, o fato gerador da obrigação tributária nasceu na data da emissão desta nota fiscal, momento em que a receita deve ser reconhecida no resultado da pessoa jurídica para efeito de tributação, independentemente do seu efetivo recebimento em moeda;

i) a impugnante insurge-se contra a multa no percentual de 150%, por entender que não agiu com evidente intuito de fraude. Um dos ilícitos analisados nesses autos foi comprovado via presunção, ou seja, a lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, quando o contribuinte não lograr comprovar a origem dos depósitos

constatados pelo Fisco. Essa presunção legal autoriza o fisco a tributar os valores sem justificativa, mas não autoriza a presunção do dolo, porque esse não se presume;

j) como não houve fraude, a decadência deve ser analisada a teor do § 40 do artigo 150 do CTN, independentemente da realização de pagamentos;

k) a responsabilidade solidária prevista no art. 124 do CTN, em princípio não deve ser interpretado isoladamente, mas examinado dentro do Sistema Jurídico, mais precisamente, em conexão com os arts. 134 e 135 do CTN, que cuidam, respectivamente, da responsabilidade solidária dos sócios e da responsabilidade pessoal dos sócios, diretores, e gerentes. E equivocado se concluir que os sócios e administradores poderão ser responsabilizados sempre que a pessoa jurídica deixar de pagar seus débitos. Como está se falando em responsabilidade por conduta, é imprescindível se atentar que somente se poderia aventar de responsabilização pessoal contra a pessoa que efetivamente praticou o ato considerado como infração da lei. O dolo pessoal é requisito primário para a responsabilização;

A impugnação é parcial, visto que a empresa apresentou pedido de parcelamento de parte do crédito tributário;

Na sessão de julgamento de 30/03/2011 foi prolatado o Acórdão 09-34249 —2 Turma DRJ/JFA;

A DRF Varginha-MG, por meio da Informação Fiscal no 424/2011 (fl. 571), devolve o processo a esta DRJ/JFA para que se confirme os termos do Acórdão em relação A multa de 150%, no tocante ao débitos apartados por meio do processo nº 10660.720773/2011-73;

A Turma julgadora rejeitou parcialmente os argumentos da impugnação, aduzindo que:

- Ocorreu a perda da espontaneidade da empresa, nos termos do parágrafo 1º do artigo 7º do Decreto 70.237/72 a partir de 12/03/2008 para o ano calendário 2005 (data da ciência do início da ação fiscal do sócio Flávio Ferreira de Oliveira) e a partir do 01/07/2008 para os anos-calendário 2004, 2006 e 2007 (data da ciência da extensão do procedimento fiscal) visto que procedimento fiscal na contribuinte teve início em função da apuração de irregularidades cometidas por ela, durante a fiscalização realizada em seu sócio, quando se constatou que as receitas da empresa eram depositadas diretamente na conta corrente do sócio.
- Deve ser mantida a multa de 150% para os lançamentos efetuados conforme a planilha V (fl. 134), inclusive com relação aos débitos não impugnados (documento de fls. 509/511), apartados pela autoridade administrativa conforme informação fiscal.
- Não houve erro na identificação do sujeito passivo. Apesar do sócio Flávio Ferreira de Oliveira ser o titular da conta-corrente, os depósitos referem-se às atividades da empresa.

- Os depósitos bancários efetuados tratam-se de receita de atividade de consultoria de empresa que, por não terem sido oferecidas à tributação, ficam sujeitas ao lançamento efetuado.
- A multa de 150% deve ser mantida, pois a empresa, cuja abertura ocorreu em 14/07/1999, até 2008, data da abertura da fiscalização no seu sócio majoritário, só havia apresentado DIPJ para o ano de 1999, e com todos os valores zerados, justificando a aplicação do §1º do artigo 44 da Lei 9.430/96.
- Da base de cálculo da multa no percentual de 150%, devem ser excluídos os valores de receitas omitidas apurados por meio de depósitos bancários sem origem comprovada, por tratar-se de presunção legal. Não se admite a qualificação da multa para esses valores.
- Aplica-se o art. 173 do CTN para contagem do prazo decadencial visto que a empresa não apresentava qualquer tipo de declaração à RFB e não efetuou pagamento. A contagem do prazo decadencial para o ano-calendário de 2004 começou em 01/01/2005 e só terminaria em 31/12/2009. A ciência do auto de infração ocorreu em 25/11/2009, não se configurando o instituto da decadência.
- Confirma-se a responsabilização solidária do sócio Flávio Ferreira de Oliveira nos termos do inciso I do artigo 124 c/c o inciso III do artigo 135 do CTN.

A contribuinte solicitou adesão ao REFIS, em 30/09/2010 (fl. 524-526) desistindo parcialmente de impugnação com relação aos débitos apartados no processo 10.660.720773/2011-57. No entanto, a contribuinte informou que os débitos estavam lançados com multa de mora.

Na sessão de julgamento de 30/03/2011 foi prolatado o Acórdão 09-34249 -2 Turma DRJ/JFA.

“DA DESISTÊNCIA PARCIAL DA IMPUGNAÇÃO

A empresa apresenta às fls. 509/511, requerimento dirigido ao Senhor Delegado da Receita Federal de Julgamento no qual desiste parcialmente da presente impugnação. No requerimento são relacionados os débitos objetos da desistência, que foram incluídos em parcelamento efetuado nos termos da Lei nº 11.941/2009.

A autoridade administrativa determinou a formação de autos apartados para controlar os débitos não impugnados, conforme Informação Fiscal SACAT/DRF/VAR 0159/2011 (fls. 530/531), considerando, indevidamente, a multa de mora e não a multa de ofício lançada.

Ao desistir parcialmente da impugnação a empresa desiste de discutir toda e qualquer questão em relação aos débitos lançados objetos da desistência, inclusive, obviamente, a questão da espontaneidade.

Tendo em vista que a autoridade fiscal deixa claro que "os débitos confessados com espontaneidade foram considerados no Auto de Infração" (fl. 101), os débitos

lançados e apartados por meio do processo nº 10660.720.773/2011-57, devem ser cobrados com a multa de ofício de 150%, devendo a autoridade administrativa providenciar a correção do valor da multa”

Por meio da Informação Fiscal n. 424/2011 (fl. 571), o processo é devolvido pela DRF/VAR à DRJ/JFA para que se confirmem os termos do Acórdão em relação à multa de 150%, no tocante aos débitos apartados por meio do processo nº 10660.720773/2011-73.

A DRJ/JFA cancelou o Acórdão 09-34249, prolatando novo acórdão 09-34675 em 29 de abril de 2011, cuja ementa se reproduz:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PERDA DA ESPONTANEIDADE

O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Os tributos relativos a depósitos bancários cuja origem não é comprovada, se efetuados na conta-corrente do sócio da empresa e que ele afirma serem relativos a pagamentos efetuados 6. empresa, devem ser lançados em nome desta.

OMISSÃO DE RECEITA

Valores pagos a empresa que não foram oferecidos à tributação devem ser considerados como omissão de receitas da atividade.

MULTA QUALIFICADA

Presentes os requisitos legais, a multa deve sr qualificada.

DECADÊNCIA

Não existindo pagamento a decadência será analisada à luz do artigo 173 do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDARIA

Presentes os requisitos legais, o sócio da empresa deve ser responsabilizado pessoalmente pelos tributos lançados.

Impugnação procedente em parte.

Os valores dos autos de infração, após a aplicação dos termos do Acórdão, passaram a ser os seguintes (fl. 580):

Tributo	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP
Valor lançado	81.320,36	47.387,02	49.361,48	10.694,84
Juros de mora	36.090,91	20.929,10	22.313,30	4.834,26
Multa proporcional	111.438,75	64.755,42	67.453,56	14.614,63
Valor do crédito	228.850,02	133.071,54	139.128,34	30.143,73

Cientificada da decisão de primeira instância em 09/05/2011 (fls. 596) a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 20/05/2011 (fl. 1901 a 1928), no qual repisa os argumentos apresentados na impugnação.

Relata os fatos da acusação, da defesa apresentada em 1ª instância, da decisão recorrida, pede que todas as razões e fundamentos legais sejam igualmente válidos para todos os autos de infração integrantes do processo, como também a inclusão na relação jurídico tributário resultante dos mesmos, do sócio Flávio Ferreira de Oliveira como responsável solidário. Pleiteia reforma parcial do acórdão de modo a anular integralmente o lançamento.

Preliminarmente pede a nulidade do auto de infração, com os seguintes argumentos: a) erro de identificação do sujeito passivo no caso dos depósitos bancários sem origem comprovada; b) falta de aplicação uniforme em todo o lançamento de critério jurídico adotado pela fiscalização na tributação das receitas da empresa.

No mérito, insurge-se contra o acórdão recorrido a respeito da espontaneidade e observa que a interpretação possível da espontaneidade, tratada pelo parágrafo 1º do art. 7º do Decreto n. 70.235/72, vincula a perda da espontaneidade não apenas ao contribuinte objeto da fiscalização, mas também ao ilícito apurado contra o mesmo, sendo indispensável que exista uma pessoa jurídica ou física autuada pela fiscalização em razão de ilícitos tributários cometidos com o concurso de outras pessoas físicas ou jurídicas, para que os terceiros envolvidos percam a espontaneidade com relação aos mesmos atos tipificados no auto de infração.

Reproduz parte do acórdão recorrido, cujo teor se transcreve a seguir, insurgindo-se contra a conciliação do 1º do artigo 7º do Decreto 70.235/72 e a conclusão a que chegou o acórdão recorrido, levando-se em consideração que a fiscalização iniciada contra o senhor Flávio Ferreira de Oliveira foi encerrada sem resultado, não sendo lavrado nenhum auto de infração contra o mesmo.

“Ora, se a empresa Exata Contabilidade Empresarial Ltda está envolvida nas infrações verificadas quanto da fiscalização efetuada no Senhor Flávio Ferreira de Oliveira, como sobejamente comprovado, é indiscutível a aplicação do citado no parágrafo 1º do artigo 7º do Decreto 70.235/72 e por consequência operou-se para ela a perda da espontaneidade a partir de 12/03/2008 para o ano-calendário 2005 (data do início da ação fiscal na pessoa física) e a partir de 01/07/2008 para os anos-calendário 2004, 2006 e 2007 (data da ciência da extensão do procedimento fiscal)”.

Alega que os acórdãos trazidos aos autos, citados pela autoridade fiscal tratam da perda da espontaneidade da pessoa jurídica quando a pessoa física investigada funcionava como “laranja”.

Afirma que todos os valores pagos a empresa estavam sendo contabilizados e declarados, não tendo sido recolhidos os tributos correspondentes nos seus respectivos vencimentos.

Relata que todos os valores pagos à empresa foram diretamente depositados na conta corrente de titularidade do sócio, entretanto, passam pelo “caixa” da contabilidade da empresa, ocorrendo na mesma data o lançamento que registra sua transferência para a conta corrente do sócio, tomados estes valores como empréstimos a serem quitados com futura distribuição de lucros.

Adiciona que a figura do empréstimo está corretamente configurada nos contratos firmados entre a empresa e seu sócio, sendo absolutamente legítima, tendo a contabilidade da empresa, necessariamente, sido adaptada a essa circunstância.

Afirma que a figura do empréstimo está corretamente configurada nos contratos firmados entre a empresa e seu sócio, cujas cópias foram apresentadas na fase de impugnação e que estavam devidamente contabilizados na pessoa jurídica.

Reproduz texto do acórdão recorrido, que afirmaria esta situação.

“Fácil perceber que o Senhor Flavio Ferreira de Oliveira tem interesse comum e direito na situação do fato gerador dos tributos lançados. Tanto que ele recebia os valores pagos à empresa Exata que não eram oferecidos à tributação, em sua conta corrente e usava esses valores em benefício próprio sem transferi-los à empresa” (negrito e grifos no original)

Afirma que não há como contestar a titularidade da conta corrente bancária do sócio, pois não existe prova nos autos de que a movimentação bancária feita em conta da pessoa física pertence à pessoa jurídica ou atende aos seus interesses comerciais; não existe qualquer confusão patrimonial que permita a afirmação de que houve movimentação bancária com utilização de interposta pessoa, ou que o sócio tenha operado como “laranja” da empresa.

Que não se aplica ao caso dos autos a situação de movimentação bancária com interposição de pessoas “laranjas” descrita nos acórdãos colacionados pela fiscalização e repetidos no acórdão recorrido para tentar justificar a alegação de perda de espontaneidade.

Os recursos relativos aos serviços prestados em nome da pessoa jurídica são imediatamente repassados aos sócios, que os toma por empréstimo e os utiliza exclusivamente no atendimento de seus interesses e necessidades. Não havendo dúvida com relação à titularidade da conta bancária utilizada.

Acresce que os recursos depositados na conta do sócio, embora oriundos da pessoa jurídica, passam definitivamente para o domínio e posse do sócio. Tudo ocorre de forma legítima, sem qualquer infração às leis vigentes, ficando afastada qualquer possibilidade de que o sócio tenha operado como “laranja”, emprestando sua conta para a movimentação de recursos mantidos à margem da contabilidade da recorrente.

Insurge-se contra a expressão “essa conta não passa de uma ficção”, utilizada pela fiscalização, através da qual pretende dar aos fatos uma conotação pejorativa, preparatório de sua tese de que teria havido alguma fraude.

Explica que a “ficção” não passa de uma técnica contábil geralmente aceita em que fatos são registrados em dois lançamentos contábeis consecutivos: o primeiro lançamento debita o caixa e credita conta representativa de receita operacional; o segundo lançamento debita a conta representativa de empréstimo a terceiro e credita o caixa; ambos os lançamentos são registrados pelo mesmo valor e na mesma data.

Que a única finalidade que se deu à empresa foi apurar e recolher os impostos pelo lucro presumido, mantendo-se uma contabilidade completa para a distribuição dos lucros os sócios com isenção de tributação nas pessoas físicas, razão pela qual os recursos obtidos através dos serviços prestados eram imediatamente disponibilizados aos mesmos.

Insurge-se contra a multa de ofício sobre os valores discriminados na Planilha IV anexa ao TVF (fls. 130 a 132), tendo em vista que já estavam informados em DCTF, **sujeitando-se a multa moratória e juros e mora.**

Afirma que o acórdão recorrido equivoca-se quanto à espontaneidade que, por todas as razões do recurso, impõe-se a conclusão de que todas as declarações apresentadas estão acobertadas pela espontaneidade, acrescendo que é descabida a multa de ofício sobre valores declarados de forma espontânea.

Diz que não restou comprovada a origem dos depósitos discriminados na planilha VIII do TVF, fato com o qual concorda plenamente a recorrente, ficando caracterizada a presunção de omissão de receita prevista na legislação tributária. Por consequência, a infração tipificada nos autos será de responsabilidade de Flavio Ferreira de Oliveira, titular da conta corrente bancária onde foram apurados os depósitos sem origem comprovada, a teor do art 42 da Lei 9.430/96.

Reclama que se a fiscalização tivesse agido corretamente e lavrado do auto de infração em nome de Flávio Ferreira de Oliveira, não haveria impugnação e o crédito tributário constituído seria parcelado com os benefícios da Lei 11.941/2009.

Discorda que os valores que foram tratados inicialmente como empréstimo e depois como adiantamento de honorários devidos em função do contrato com Moka Trading Ltda, para instrução e acompanhamento do processo administrativo n. 13.647.000107/99-90, sejam tributados pela fiscalização na data do pagamento, não havendo reconhecimento da ocorrência do fato gerador na data da emissão da nota fiscal n. 64.

Insurge-se contra o acórdão dizendo que ao invés de julgar as questões postas nos autos, o acórdão traz uma nova versão dos fatos, sem suporte nos elementos recolhidos pelo TVF, alegando que a nota fiscal n. 64 nada tem a ver com os depósitos relacionados na fl. 113, ficando evidente sua intenção de escapar da nulidade argüida pela recorrente, tentando albergar o lançamento sob novo critério jurídico, inovando, afastando-se dos fatos arrolados pela fiscalização. Fundamenta as razões com o art. 145 do CNT, textos acadêmicos e decisão do STJ sobre a revisão do lançamento quando motivada por erro de direito equivale à mudança de critério jurídico vedada pelo CTN.

Alega que o acórdão recorrido restringe a motivação para a qualificação da multa de ofício ao fato de que a autuada somente apresentou suas declarações à Receita Federal depois de instaurado o procedimento fiscal contra seu sócio majoritário e que excluiu a multa de 150% somente para os valores de receitas apuradas por meio de depósitos bancários sem origem comprovada, mantendo a multa qualificada para as demais infrações. Aduz que as infrações cometidas se resumem a apresentação, espontânea, porém intempestiva, das DIPJ e DCTF relativas a todos os anos calendário em que foram auferidas receitas tributáveis e que nenhum dano foi causado ao erário tendo em vista que nos anos calendário 2000, 2001 e 2002 não foram auferidas receitas tributáveis e que os valores declarados nos anos seguintes foram incluídos no parcelamento da Lei n. 11.941/2009.

Que para aplicação da penalidade é indispensável a plena comprovação da prática e configuração do dolo do agente não somente a intenção do agente. Cita o art. 136 do CTN que não requer dolo ou culpa para sua configuração, restando a prática da infração por qualquer meio, já a aplicação da multa qualificada, é necessário o dolo específico.

Discorda com o acórdão recorrido quanto à decadência. Aduz que o acórdão entende que na falta do pagamento a decadência deve ser analisada à vista do art. 173 do CTN, e assim o prazo decadencial para o ano 2004 só terminaria em 31/12/2009, e, como a ciência do auto de infração ocorreu em 25/11/2009, não haveria a decadência. Adiciona que a

jurisprudência do CARF evoluiu para esse entendimento, mas que o acórdão CSRF/9101-00460, com precedente do STJ Resp 973.733/SC, submetido ao art. 543 – CPC e de observância obrigatória, excetua a situação de declaração prévia confessando o débito – DCTF.

Que não há razões para suportar a sujeição passiva do sócio Flávio Ferreira de Oliveira, prevista no artigo 124 inciso I do CTN, consignada do auto de infração, porque também não há nos autos prova suficiente que justifique a aplicação da responsabilidade pessoal, não existindo justa causa para a exigência da penalidade qualificada.

Por fim pede a procedência do Recurso Voluntário para decretar o cancelamento dos Autos de Infração, bem como a extinção e arquivamento desse processo e dos processos dele decorrentes, tais como a representação fiscal para fins penais e o arrolamento de bens.

Este é o relatório em apertada síntese.

Voto

Conselheira MÔNICA SIONARA SCHPALLIR CALIJURI

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Dele tomo conhecimento.

Preliminarmente a recorrente arguiu: a) erro de identificação do sujeito passivo no caso dos depósitos bancários sem origem comprovada; b) falta de aplicação uniforme em todo o lançamento de critério jurídico adotado pela fiscalização na tributação das receitas da empresa.

Não tem razão a contribuinte. Não há erro na identificação do sujeito passivo. O sr. Flávio Ferreira de Oliveira, em atendimento à intimação, durante fiscalização iniciada em sua pessoa física, declarou que *“a movimentação financeira em contas correntes de sua titularidade, excetuando-se os proventos de aposentadoria, eventuais empréstimos, financiamentos bancários e transferência entre contas, refere-se exclusivamente a depósitos à ordem da empresa Exata Contabilidade Empresarial Ltda, CNPJ 03.312.85310001-57”*. (fl. 196).

Por sua vez a contribuinte informou à fl. 197 que *“b) conferiu poderes ao sócio Flavio Ferreira de Oliveira para receber quaisquer quantias a ela devidas, podendo dar recibos, quitações e indicar contas para depósitos, conforme procurações por instrumento particular e público (anexas) por esta finalidade outorgadas”*. Acrescenta à fl. 198 *“(…) a empresa é credora de seu sócio Flávio Ferreira de Oliveira em razão dos depósitos feitos em suas contas bancárias (…)”*

A título de exemplo, vejamos a procuração (fl. 215) onde a Exata Contabilidade Empresarial *“nomeia e constitui seu bastante procurador, FLAVIO FERREIRA DE OLIVEIRA, brasileiro, aposentado, casado, portador da Carteira de Identidade M-381.369, SSPMG, CPF 012.626.536-49, residente e domiciliado na Rua Darci Brasil, 27, centro, Três Corações/MG, a quem confere poderes para representar a outorgante perante pessoas físicas e/ou jurídicas, com finalidade de receber quaisquer quantias a ela devidas, seja de que natureza for; podendo receber; promover cobranças amigáveis ou judiciais, dar recibos e quitações; fazer declarações de crédito; firmar compromissos; indicar contas para depósitos; praticando enfim, todos os demais atos necessários ao fiel desempenho deste mandato, o que tudo a outorgante dará por bom, firme e valioso”*.

Em 09/12/2008 (fls. 259 a 265) o sr. Flávio Ferreira de Oliveira, esclareceu que ratifica que os depósitos/créditos em sua conta corrente no Banco do Brasil agência 0032, número 5310-4 (citados no anexo I), referiam-se a depósitos efetuados por conta e à ordem da empresa Exata Contabilidade Empresarial estando todos devidamente registrados em sua contabilidade, conforme livros Diário e Razão. Na mesma resposta, diz que a empresa refez a contabilidade porque inicialmente não havia registrado valores inferiores a R\$1.000,00, mas pelo rigor da intimação, ofereceu à tributação através da incorporação de todos os valores na

contabilidade e que os valores repetidos em vários meses são originários de serviços contábeis prestados em nome da Exata Contabilidade a diversas empresas da região.

Continua esclarecendo que os valores depositados em sua conta corrente correspondentes aos itens 401 a 425 dizem respeito à execução de contrato firmado entre a Moka Trading Companhia (contratante) e as contratadas GMA Geraldo Magela & Associados Ltda e SBS – Consultoria Empresarial Ltda e o fiscalizado.

Portanto, ficou claramente demonstrado no procedimento fiscal que os valores depositados na conta corrente do sr. Flávio, eram na verdade, pertencentes à empresa. Correto, portanto, o lançamento tendo como sujeito passivo a Exata Contabilidade Empresarial Ltda.

Relativamente à arguição de falta de aplicação uniforme em todo o lançamento de critério jurídico adotado pela fiscalização na tributação das receitas da empresa, cabe dizer que estando o lançamento revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto n. 70.235, de 1972, sem a ocorrência de erro na identificação do sujeito passivo, não há falar em nulidade.

A arguição de falta de critério jurídico será tratada no exame do mérito.

Pelos motivos aqui expostos, meu voto no sentido de rejeitar as alegações preliminares.

MERITO

Vencidas as preliminares, passo à análise do mérito.

DA ESPONTANEIDADE

A contribuinte reclama da interpretação do parágrafo 1º do art. 7º do Decreto 70.235-72, dizendo que *“é indispensável que exista uma pessoa jurídica ou física autuada pela fiscalização em razão de ilícitos tributários cometidos com o concurso de outras pessoas físicas ou jurídicas, para que os terceiros envolvidos percam a espontaneidade com relação aos mesmos atos tipificados no auto de infração lavrado pela fiscalização”*.

Não tem razão a contribuinte. A fiscalização foi iniciada em 12/03/2008 no sócio majoritário da empresa Exata Contabilidade Empresarial Ltda, sr. Flávio Ferreira de Oliveira, em virtude de dividendos recebidos declarados em sua DIRPF ano-calendário 2005 sem a correspondente informação, nos sistemas informatizados da RFB, da distribuição de dividendos das empresas das quais o sr. Flávio Ferreira Oliveira participava como sócio. A fiscalização observou que a recorrente Exata Contabilidade, apesar de ter iniciado atividades em 1999, até 25/02/2008, só havia apresentado a DIPJ do ano-calendário 1999 (consulta CNPJ fl. 158).

Conforme consta no TVF (fl. 94), durante o procedimento de fiscalização do sócio, a Exata Contabilidade apresentou as seguintes Declarações:

Período	Data da recepção da DIPJ	Período	Data da recepção da DCTF
01/01/2002 a 31/12/2002	29/03/2008	1º trimestre de 2004	02/05/2008

01/01/2003 a 31/12/2003	29/03/2008	2º trimestre de 2004	02/05/2008
01/01/2004 a 31/12/2004	29/03/2008	3º trimestre de 2004	02/05/2008
01/01/2005 a 31/12/2005	29/03/2008	4º trimestre de 2004	02/05/2008
01/01/2006 a 31/12/2006	28/03/2008	1º semestre de 2005	02/05/2008
01/01/2007 a 31/12/2007	30/06/2008	2º semestre de 2005	02/05/2008
-	-	1º semestre de 2006	02/05/2008
-	-	2º semestre de 2006	02/05/2008
-	-	1º semestre de 2007	02/05/2008
-	-	2º semestre de 2007	02/05/2008

Até então, a empresa só havia enviado a DIPJ do ano-calendário 1999 com os valores zerados, ocorrendo a entrega das declarações somente após o início da fiscalização em seu sócio.

Constou do TVF (fl. 95) que, em face da informação do sócio de que a movimentação bancária do mesmo efetivamente se referia a movimentação da empresa Exata Contabilidade Empresarial Ltda, o MPF inicialmente emitido para o ano-calendário de 2005 foi ampliado para os anos 2004, 2006 e 2007, ao mesmo tempo em que se emitiu termo de diligência para a Exata Contabilidade Empresarial Ltda, cientificado em 03/07/2008 (fl. 192 a 193).

No TVF (fl. 95), consta a seguinte informação:

“Ao final de agosto de 2008, o fiscalizado e a Exata Contabilidade Empresarial Ltda apresentaram os esclarecimentos discriminados abaixo:

Sr. Flávio Ferreira de Oliveira (fls. 196)

=> que a movimentação financeira em contas correntes de sua titularidade, excetuando-se os proventos de aposentadoria, eventuais empréstimos, financiamentos bancários e transferência entre contas, refere-se exclusivamente a depósitos à ordem da empresa Exata Contabilidade Empresarial Ltda, CNPJ 03.312.85310001-57.

Exata Contabilidade Empresarial Ltda (fls. 197 e 198)

=> que a empresa mantém contrato de prestação de serviços de consultoria tributária e contábil destinados à execução dos contratos com essa finalidade firmados pelo sócio com terceiros;

=> que conferiu poderes ao sócio Flávio Ferreira de Oliveira para receber quaisquer quantias a ela devidas;

=> que a principal fonte de recursos no período em questão são os contratos firmados com a Indústria e Comércio de Café Irmãos Júlio Ltda., CNPJ 23.591.589/0001-45, com sede na cidade de Piumhi/MG, antecessora da empresa

Moka Trading Ltda, destinados à instrução e acompanhamento do processo administrativo 13674.000107/99-90, ainda não concluído, sendo:

- um contrato individual que gerou a emissão das notas fiscais nºs 18, 21, 25, 35, 47, 48, 54 e 57;

- um contrato partilhado com as empresas GMA — Geraldo Magela e Associados Consultoria Tributária Ltda., e SBS — Consultoria Empresarial Ltda que não gerou a emissão de notas fiscais no período.

=> que para futura liquidação, por encontro de contas com os honorários a serem gerados pelo segundo contrato acima citado, a empresa contraiu empréstimos a juros com empresa interligada à contratante, conforme demonstrativos anexos, com datas e valores das remessas bancárias, bem como montante de juros incorridos, tudo devidamente contabilizado.

=> que, por outro lado, a empresa é credora de seu sócio Flavio Ferreira de Oliveira em razão dos depósitos feitos em suas contas bancárias, conforme extratos fornecidos.”

Claro está que as infrações que envolvem a empresa Exata Contabilidade Empresarial Ltda e o sr. Flávio Ferreira de Oliveira não são autônomas como quer fazer crer o recorrente, mas sim, estão intimamente ligadas, como demonstrado exaustivamente no TVF.

Portanto, correta está a interpretação do parágrafo 1º do art. 7º do Decreto 70.235-72.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Na data de 12/03/2008, em que ocorreu o início da fiscalização do sócio Flávio Ferreira de Oliveira, operou-se também a perda da espontaneidade da Exata Contabilidade Empresarial Ltda para o ano calendário 2005 e a partir de 03/07/2008, data da ciência do termo de extensão do procedimento fiscal, para os anos-calendário 2004, 2006 e 2007. Confirma-se, portanto, a decisão recorrida quanto à espontaneidade.

A partir de 03/07/2008, todas as retificações de DCTF apresentadas não estão acobertadas pela espontaneidade até o encerramento da ação fiscal.

**OMISSÃO DE RECEITA – DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE
ORIGEM NÃO COMPROVADA.**

A recorrente alega que não havendo origem dos depósitos discriminados na planilha VIII do TVF, fato com o qual concorda, fica caracterizada a presunção de omissão de receita. No entanto, alega que a infração é de responsabilidade do sr. Flávio Ferreira de Oliveira, titular da conta corrente, e que o auto de infração deveria ter sido lavrado no sócio, ficando patente o erro de identificação de sujeito passivo da obrigação tributária quando a infração foi lavrada na Exata Contabilidade Empresarial Ltda.

Afirma que há contradição na interpretação das declarações prestadas pelos fiscalizados. Diz que quando o Sr. Flavio Ferreira de Oliveira esclareceu que *“a movimentação bancária nestas contas, excetuando-se os proventos de aposentadoria, eventuais empréstimos e financiamentos bancários claramente consignados nos extratos, e transferências de uma conta para outra, refere-se exclusivamente a depósitos à ordem da empresa Exata Contabilidade Empresarial Ltda., (...)”* e posteriormente quando informou em sede de impugnação que *“os recursos movimentados na conta bancária do sócio pertencem ao mesmo, foram tomados por empréstimo, estando tudo contabilizado na pessoa jurídica”*, a interpretação correta é que os valores pagos à empresa, à sua ordem, eram depositados diretamente na conta do sócio, que passava e ter o domínio e a posse dos mesmo, uma vez que lhe eram repassados à título de empréstimo, conforme contabilização.

Ainda aqui não tem razão a recorrente, a contribuinte foi intimada a apresentar os livros Diário e Razão dos anos-calendário 2004 a 2007 em 03/07/2008 (fls. 192 a 194) e os apresentou sem a devida autenticação dos órgãos competentes, no caso do livro Diário, conforme consta no TVF (fl. 9). Posteriormente refez a contabilidade registrando os livros Diário somente em 10/12/2008.

Por sua vez, em resposta à intimação (fls. 196), o sr. Flávio Ferreira de Oliveira declarou que a movimentação bancária em sua conta corrente pertencia à empresa Exata e depois, em sede de impugnação tenta travestir os fatos, informando que os recursos movimentados em conta bancária pertenciam a ele próprio, tendo origem em empréstimos da Exata Contabilidade Empresarial Ltda. Vejamos o que disse a empresa: *“ os recursos movimentados na conta bancária do sócio pertencem ao mesmo, foram tomados por empréstimo, estando tudo devidamente contabilizado na pessoa jurídica”*.

Em 09/12/2008 (fls. 259 a 265) o sr. Flavio F. Oliveira, esclareceu que ratifica que os depósitos/créditos em sua conta corrente no Banco do Brasil agência 0032, número 5310-4 (anexo I), referiam-se a depósitos efetuados por conta e à ordem da empresa Exata Contabilidade Empresarial estando todos devidamente registrados em sua contabilidade, conforme livros Diário e Razão. Na mesma resposta, informa que a empresa refez a contabilidade porque inicialmente não havia registrado valores inferiores a R\$1.000,00, mas pelo rigor da intimação, ofereceu à tributação através da incorporação de todos os valores na contabilidade e que os valores repetidos em vários meses são originários de serviços contábeis prestados em nome da Exata Contabilidade a diversas empresas da região.

A própria contribuinte, em resposta à intimação (fls. 197 e 198) informa que *“conferiu poderes ao sócio Flavio Ferreira de Oliveira para receber quaisquer quantias a ela devidas, podendo dar recibos, quitações e indicar contas para depósitos, conforme procurações por instrumentos particular e público (anexas) com esta finalidade autorgadas”*.

As procurações às fl. 214 e 215 mostram que o sócio Flavio F. de Oliveira foi constituído bastante procurador da contribuinte, nos termos relatados às fls. 197 e 198.

A verdade dos fatos é que em resposta às intimações, consta informação de retificação à contabilidade, como se a mesma pudesse ser alterada conforme interesse da empresa. Vejamos um exemplo: quando a Empresa Minas Export Ltda informou que não realizou quaisquer tipos de operações com a empresa Exata Contabilidade Empresarial Ltda (fl. 247), a recorrente informou à fl. 264 que *“Com a resposta enviada pela Minas Export Ltda., em atendimento a Termo de Intimação da fiscalização, negando unilateralmente a existência da operação de empréstimo, e considerando-se que os valores foram efetivamente remetidos através da agência do Banco do Brasil situada em Piumhi/MG (comprovantes já enviados para a fiscalização), onde está localizada a sede da contratante e sua interligada, decidiu-se que as remessas de numerário passam a ser tratadas como antecipações de honorários realizadas pela própria contratante Moka Trading Company Ltda., e para tanto, com conhecimento prévio da fiscalização comunicada verbalmente dos fatos ocorridos, emitindo-se a nota fiscal número 64, datada de 20/11/2008 (cópia enviada para a fiscalização), e refazendo-se a contabilidade da Exata Contabilidade Empresarial, cujos novos livros, devidamente registrados na Junta Comercial, são enviados pela Exata Contabilidade Empresarial para exame da fiscalização”*. (grifos não existentes no original)

Portanto, a argumentação constante à fl. 1908 do recurso de que *“todos os valores pagos à empresa foram diretamente depositados na conta corrente de titularidade do sócio, entretanto, passam pelo “Caixa” da sua contabilidade, ocorrendo na mesma data o lançamento que registra sua transferência para a conta corrente do sócio, tomados estes valores com empréstimos a serem quitados com futura distribuição de lucros”*, é facilmente contestada pela fiscalização, conforme demonstrado no TVF (fl. 110):

1. que em verdade, os valores depositados em nome do Sr. Flávio Ferreira de Oliveira não entram no “Caixa” da Exata Contabilidade Empresarial Ltda, essa conta Caixa não passa de uma ficção,
2. (...)
3. que são fortes os indícios de que a contabilidade com a qual a Exata Empresarial Ltda procura comprovar a origem de depósitos na conta do seu sócio Sr. Flávio Ferreira de Oliveira foi formulada no curso do procedimento fiscal, fragilizando-a como prova da origem de recursos;
4. que por não possuir conta corrente como seria possível a Exata Contabilidade Empresarial Ltda fazer transferência on line para o Sr. Flávio Ferreira de Oliveira.

A recorrente afirma que *“caso existam provas cabais de que os depósitos feitos em determinada conta bancária são receitas omitidas do depositante, necessariamente identificado, a tributação se deslocaria do depositário para o depositante, porém, nunca ao amparo do art. 42 da Lei 9.430/96 como se faz no presente caso”*. Com relação ao erro de identificação do sujeito passivo, já alegado nas preliminares, não tem razão a contribuinte, conforme demonstrado exaustivamente no TVF.

Cabe acrescentar que a presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Nesse caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar por meio hábil e idôneo que o fato presumido não existiu na situação concreta, fato que não ocorreu.

Correta, portanto a decisão recorrida, de considerar os depósitos de origem não comprovadas, como omissão de receitas da empresa.

OMISSÃO DE RECEITA – DOS VALORES CONSIDERADOS INICIALMENTE COMO EMPRÉSTIMO.

A fiscalização tributou os pagamentos efetuados pela Moka Trading Company Ltda à Exata Contabilidade ao longo de 2005 a 2007 como omissão de receitas nas datas de seus recebimentos. Os pagamentos se subsumem à hipótese de incidência do fato gerador do imposto de renda, tendo havido a disponibilidade econômica dos valores efetivamente pagos, comprovada pela própria destinação destes recursos pelo sr. Flavio Ferreira de Oliveira. Os valores foram consolidados conforme planilha a seguir, extraída do TVF (fl. 117 e 118):

Nº de Controle	DATA	CÓDIGO DA OPERAÇÃO	HISTÓRICO	ORIGEM	DOCUMENTO	VALOR	CONSOLIDAÇÃO POR MÊS
	01/05/2005					35.000,00	35.000,00
401	01/06/2005	830	DEP.ONLINE	00968	096800	35.000,00	35.000,00
402	04/07/2005	830	DEP.ONLINE	00968	096800	20.000,00	35.000,00
403	04/07/2005	830	DEP.ONLINE	00968	096800	15.000,00	35.000,00
404	10/08/2005	911	DEP. BL. 1D	01561	1496105279	9.800,00	16.858,60
405	10/08/2005	911	DEP. BL. 1D	01561	1496105287	7.058,60	16.858,60
406	05/09/2005	830	DEP.ONLINE	00968	096800	25.000,00	25.000,00
407	05/10/2005	830	DEP.ONLINE	00968	096800	25.000,00	25.000,00
408	24/11/2005	830	DEP.ONLINE	00968	096800	25.000,00	25.000,00
409	20/01/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	50.000,00	50.000,00
410	30/03/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	50.000,00	50.000,00
411	26/05/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	50.000,00	50.000,00
412	03/07/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	50.000,00	50.000,00
413	16/08/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	30.000,00	30.000,00
414	12/09/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	30.000,00	30.000,00
415	10/10/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	30.000,00	30.000,00
416	10/11/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	30.000,00	30.000,00
417	11/12/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	30.000,00	30.000,00
418	16/01/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	25.000,00	25.000,00
419	12/02/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	25.000,00	25.000,00
420	05/04/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	25.000,00	25.000,00
421	04/05/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	9.000,00	15.000,00
422	04/05/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	6.000,00	15.000,00
423	04/06/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	15.000,00	15.000,00
424	25/07/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	8.500,00	15.000,00
425	25/07/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	6.500,00	15.000,00

A recorrente alega que em 20/11/2008, antes de encerrada a fiscalização, foi firmado distrato (fl. 504) com a contratante e que em função deste, foi emitida a nota fiscal número 64 no valor de R\$710.557,91, que após a dedução das retenções do IRRF, CSLL, PIS/PASEP e COFINS, totalizou R\$ 666.858,60, que corresponde ao exato somatório dos valores recebidos anteriormente, proporcionando o encontro de contas previsto na Cláusula 2 do distrato, encerrando-se assim, de comum acordo entre as partes a participação da recorrente no contrato firmado com a empresa Moka Trading Ltda.

Traz ao recurso as razões pelas quais a fiscalização entendeu que a omissão de receitas teria ocorrido ao longo dos recebimentos e não por ocasião da emissão da Nota Fiscal n. 64, a seguir transcritas:

“No item III.4 do TVF desenvolvido de fls. 112 a 119 fica claramente estabelecido ter a fiscalização entendido que:

- as receitas consideram-se realizadas nas transações com terceiros quando estes efetuarem o pagamento (fl. 114);*
- a receita de serviços deve ser reconhecida de forma proporcional aos serviços efetivamente prestados (fl. 114);*
- no andamento processual do processo objeto do contrato houve diversas modificações de estágio, com apresentação de recursos de divergência em 20/01/2004, 25/01/2005 e 28/06/2007, demonstrando que os serviços foram sendo prestados ao longo do tempo, o que demanda um reconhecimento de receita à medida que tais serviços vem sendo prestados e não quando o contribuinte bem entender (fl. 115);*
- os pagamentos efetuados por Moka Trading Company a Exata Contabilidade Empresarial se subsumem à hipótese de incidência do fato gerador do Imposto de Renda, tendo havido a disponibilidade econômica dos valores efetivamente pagos (fl. 116);*
- a receita deve ser reconhecida se e quando efetivamente realizada, a teor do acórdão 101-94.462, DOU de 18/03/2004 (fl. 117)”.*

A contribuinte acresce que com fundamento nessas considerações a fiscalização decidiu por tributar as receitas discriminadas acima nas respectivas datas de pagamento, não reconhecendo a ocorrência do fato gerador na data da emissão da nota fiscal número 64.

Continua dizendo que conforme consta no TVF, fls. 106, diversas remessas de numerário efetivadas pela contratante, iniciadas em 2003, todas contabilizadas como antecipação de honorário, com notas fiscais emitidas pela Exata Contabilidade Empresarial, foram tributadas na data de emissão das notas fiscais e não nas datas de efetivo recebimento de honorários pagos antecipadamente, seguindo o que havia sido contabilizado pela autuada. Conclui que não foram aplicados os princípios de reconhecimento de receitas uniformemente em todo o procedimento de lançamento e que seria razão suficiente para anular a tributação levada a efeito pela fiscalização nesse item.

Insurge-se contra a decisão da DRJ, dizendo que o acórdão recorrido traz uma nova versão dos fatos, sem qualquer suporte nos elementos recolhidos no TVF elaborado pelo fiscal, alegando que a nota fiscal de número 64 nada tem a ver com os depósitos relacionados na fl. 113 quando diz que os valores corresponderiam a “*outros serviços e acompanhamento do processo administrativo nº. 13647.000107/99-90, caracterizando-se assim omissão de receitas como previsto no artigo 282 do RIR/90 (Decreto no. 3.000/99).*”

Vamos aos fatos.

A recorrente aponta no recurso que em 20/11/2008 foi firmado distrato com a contratante Moka Trading Ltda. O distrato mencionado pela recorrente consta à fl. 504 do processo, que para bem decidir, transcrevemos a seguir:

“ GMA — Geraldo, Magela & Associados, Consultoria Tributária Ltda., CNPJ 03.692.722/0001-42, SBS Consultoria Empresarial S/C Ltda., CNPJ 37.081.171/0001-00, e Flávio Ferreira de Oliveira, CPF 012.626.536-49, participantes, em todas as fases e em igualdade de condições, na extinção de contrato firmado em 21/06/2000 com Indústria e Comércio de Café Irmãos Júlio Ltda., antecessora de Moka Trading Company Ltda., CNPJ 23.591.589/0001-45, tendo por finalidade a instrução e acompanhamento do processo administrativo no. 13674-000107/99-90, tem entre si ajustado o encerramento e liquidação desse contrato, em razão do término dos procedimentos administrativos instaurados para a consecução dos objetivos do mesmo, mediante o pagamento dos honorários nas condições a seguir descritas:

- 1. A contratante pagará aos contratados a importância de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais), divididos em partes iguais entre os mesmos, que se responsabilizam pela emissão das notas fiscais respectivas;*
- 2. A importância devida a Flávio Ferreira de Oliveira, será paga mediante encontro de contas com a contratante;*
- 3. As importâncias devidas a GMA — Geraldo Magela & Associados, Consultoria Tributária Ltda., e SBS Consultoria Empresarial S/C Ltda., serão pagas em cinco parcelas mensais iguais e sucessivas, vencendo a primeira na data da assinatura do presente distrato, a segunda trinta dias após, e assim por diante.*

Observe-se que o distrato e o respectivo contrato datado de 21/06/2000 (fl. 501 a 503) não constam serem registrados em cartório e tampouco as assinaturas foram reconhecidas. Ressalte-se que o distrato, tratado pela recorrente como assinado em 20/11/2008, consta nos autos com data de 10 de março de 2008.

Ato contínuo, foi emitida durante o procedimento de fiscalização, a nota fiscal n. 64, datada de 20/11/2008, no valor bruto de R\$710.557,91, retenção de IRRF de R\$10.658,86 e valor líquido (após a dedução do IRRF) de R\$666.858,60 (fl. 301) e contabilidade foi refeita, com novos livros sendo apresentados à fiscalização, ou seja, face à negativa de que não se tratava de empréstimo, refez-se a contabilidade para dar novo tratamento contábil aos fatos.

Ora, a tese da recorrente de que esta receita deve ser reconhecida na emissão da nota fiscal, em atendimento ao princípio da competência, e não nas datas do efetivo recebimento dos numerários que, no seu entendimento, foram honorários pagos antecipadamente, não merece prosperar.

Os fatos apurados pela fiscalização mostram que em resposta ao termo de intimação datada de 01/07/2008 e recebido em 03/07/2008 (fls. 197 e 198), a contribuinte primeiramente informou que:

“ (...)

Com relação às atividades desenvolvidas pela empresa apresentamos os seguintes esclarecimentos:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/12/2013 por MONICA SIONARA SCHPALLIR CALIJURI, Assinado digitalmente

em 20/12/2013 por MONICA SIONARA SCHPALLIR CALIJURI, Assinado digitalmente em 02/01/2014 por MARCOS

AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- a) *A empresa mantém contrato de prestação de serviços (em anexo) com seu sócio Flávio Ferreira de Oliveira, CPF 012.626.536-49, cujo objetivo é a prestação de todos os serviços de consultoria tributária e contábil destinados à execução dos contratos com essa finalidade firmados pelo sócio com terceiros, conforme Clausula Primeira, estando obrigada à emissão das notas fiscais correspondentes bem como ao recolhimento dos tributos e contribuições incidentes, conforme Cláusula Segunda.*
- b) *Conferiu poderes ao sócio Flávio Ferreira de Oliveira para receber quaisquer quantias a ela devidas, podendo dar recibos, quitações e indicar contas para depósitos, conforme procurações por instrumentos particular e público (anexas) com esta finalidade autorgadas.*
- c) *A principal fonte de recursos no período em questão são os contratos firmados com a Indústria e Comércio de Café Irmãos Júlio Ltda., CNPJ 23.591.589/0001-45, com sede na cidade de Piumhi/MG, antecessora da empresa Moka Trading Ltda., destinados à instrução e acompanhamento do processo administrativo 13674-000107/99-90, ainda não concluído, sendo:*
- Um contrato individual cuja cópia segue anexada, gerando a emissão das notas fiscais números 18, de 03/07/2003, 21, de 13/07/2003, 25 de 30/09/2003, 35, de 16/12/2003, 47, de 24/05/2004, 48, de 09/08/2004, 54, de 29/03/2005, 57, de 25/06/2005, todas devidamente pagas pela contratante conforme controle de adiantamentos e respectivas notas fiscais em anexo, encerrado com a emissão da nota fiscal número 59, de 10/07/2007.*
 - Um contrato cuja cópia segue anexa, partilhado com as empresas GMA — Gerado Magela & Associados Consultoria Tributária Ltda., e SBS — Consultoria Empresarial Ltda., que não gerou a emissão de notas fiscais no período em questão.*
- d) *Para futura liquidação, por encontro de contas com os honorários a serem gerados pelo segundo contrato acima citado, a empresa contraiu empréstimos a juros com empresa interligada à contratante, conforme demonstrativos anexos, com datas e valores da remessas bancárias, bem como os montantes dos juros incorridos, tudo devidamente contabilizado pela empresa.*
- e) *Por outro lado, a empresa é credora de seu sócio Flávio Ferreira de Oliveira em razão dos depósitos feitos em suas contas bancárias, conforme extratos também fornecidos a análise de Vossa Senhoria e lançamentos em conta do Razão anexo (Realizável a Curto Prazo; Outros Valores a Receber — 11205; Empréstimo — 1120500035), em empréstimos que vem sendo parcialmente quitados com distribuição de lucros. (grifos nossos)*

A empresa Minas Export Ltda é a empresa interligada à empresa Moka Trading Company Ltda, citada na resposta da recorrente. Devidamente intimada, através do Termo de Intimação Fiscal n. 06.1.06.00-2008-00860-0, não reconheceu os empréstimos (fl. 247) informando que “esta empresa não realizou quaisquer tipos de operações com a empresa Exata Contabilidade Empresarial Ltda. CNPJ 03.312.853/0001-57, conforme foi citado na referida intimação”.

Ou seja, informação prestada pela contribuinte não correspondeu à resposta dada pela Minas Export Ltda.

Ato contínuo, a recorrente informou em 09/12/2008 (fls. 267 a 272) que “

“(...) As remessas de numerário foram contabilizadas pela Exata Contabilidade Empresarial como empréstimos para liquidação futura por encontro de contas, com incidência de juros à taxa de 2,50 ao mês, com fundamento em demonstrativos periodicamente enviados solicitando a remessa de nota promissória correspondente ao valor atualizado da dívida para o endereço da empresa Minas Export Ltda., CNPJ 01.312.853/0001-57, interligada da empresa Moka Trading Company Ltda., conforme constava do razão enviado para a fiscalização juntamente com cópia do referido demonstrativo, com lançamentos nas contas "Empréstimos Particulares — Marcio Minas Export Ano 2002", e "Empréstimos Particulares — Márcio Minas Export ano 2006".

Com a resposta enviada pela Minas Export Ltda., em atendimento a Termo de Intimação da fiscalização, negando unilateralmente a existência da operação de empréstimo, e considerando-se que os valores foram efetivamente remetidos através da agência do Banco do Brasil situada em Piumhi/MG (comprovantes já enviados para a fiscalização), onde está localizada a sede da contratante e sua interligada, decidiu-se que as remessas de numerário passam a ser tratadas como antecipações de honorários realizadas pela própria contratante Moka Trading Company Ltda., e para tanto, com conhecimento prévio da fiscalização comunicada verbalmente dos fatos ocorridos, emitindo-se a nota fiscal número 64, datada de 20/11/2008 (cópia enviada para a fiscalização), e refazendo-se a contabilidade da Exata Contabilidade Empresarial, cujos novos livros, devidamente registrados na Junta Comercial, são enviados pela Exata Contabilidade Empresarial para exame da fiscalização”.
(grifos nossos)

Vejamos, inicialmente, a recorrente informou que se tratava de empréstimo, inclusive com planilhas que comprovariam o controle dos mesmos, posteriormente passou a dar tratamento de antecipação de honorários, refazendo a contabilidade. Comprovada está a tentativa de justificar os recebimentos dos valores e, não logrando fazê-lo como empréstimo, emitiu a nota fiscal n. 64 e retificou a contabilidade para fazê-lo como adiantamento de honorários, isto tudo durante procedimento fiscal.

A fiscalização consignou que *“(...) estranhamente tendo conhecimento da resposta da Minas Export Ltda, entenderam por bem emitir a nota fiscal nº 64 com data de 20/11/2008, comportando todos os valores inicialmente tratados como empréstimos, que passaram a ser tratados como antecipação de receitas, almejando dessa forma encerrar a questão”*.

Continua dizendo que *“O fato é que não se pode dar tratamento tão singelo a essa questão quanto o Sr. Flávio Ferreira de Oliveira/Exata Contabilidade Empresarial Ltda pretende que seja dado. Essa conduta de emitir a nota fiscal nº 64 para encerrar o assunto não encontra guarida em uma interpretação sistemática da legislação tributária e princípios básicos da contabilidade, muito conveniente seria se tal fosse permitido”*.

Ademais, no distrato citado, o valor de R\$1.500.000,00 seria dividido em três partes iguais, assim, o sr. Flávio Ferreira de Oliveira, teria direito a R\$500.000,00. O valor da Nota Fiscal n. 64 emitida pela Exata Contabilidade é de R\$710.557,91, cujo valor líquido de R\$666.858,60 é exatamente o valor do somatório dos valores recebidos anteriormente e tributados como receita omitida pela fiscalização, na data de seus recebimentos, conforme consta no TVF, folha 112, cujos valores reproduzimos a seguir:

DATA	CÓDIGO DA OPERAÇÃO	HISTÓRICO	ORIGEM	DOCUMENTO	VALOR
01/05/2005					35.000,00
01/06/2005	830	DEP.ONLINE	00968	096800	35.000,00
04/07/2005	830	DEP.ONLINE	00968	096800	20.000,00
04/07/2005	830	DEP.ONLINE	00968	096800	15.000,00
10/08/2005	911	DEP. BL. 1D	01561	1496105279	9.800,00
10/08/2005	911	DEP. BL. 1D	01561	1496105287	7.058,60
05/09/2005	830	DEP.ONLINE	00968	096800	25.000,00
05/10/2005	830	DEP.ONLINE	00968	096800	25.000,00
24/11/2005	830	DEP.ONLINE	00968	096800	25.000,00
20/01/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	50.000,00
30/03/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	50.000,00
20/05/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	50.000,00
03/07/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	50.000,00
16/08/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	30.000,00
12/09/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	30.000,00
10/10/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	30.000,00
10/11/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	30.000,00
11/12/2006	830	DEP.ONLINE	00968	096800	30.000,00
16/01/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	25.000,00
12/02/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	25.000,00
05/04/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	25.000,00
04/05/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	9.000,00
04/05/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	6.000,00
04/06/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	15.000,00
25/07/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	8.500,00
25/07/2007	830	DEP.ONLINE	00968	096800	6.500,00
TOTAL					666.858,60

A fiscalização consigna no TVF (fl. 114) “Ora, de 27 meses, maio de 2005 a julho de 2007, em 23 meses houve depósitos de valores na conta do sr. Flavio Ferreira de Oliveira, na media de R\$ 30.000,00 mensais, acreditar que tais depósitos se devam por mera liberalidade não é plausível”. E continua, “No caso, a melhor medida para aferição dos serviços prestados são os próprios valores pagos pela contratante, nenhuma empresa paga aproximadamente R\$ 30.000,00 mensais a título de prestação de serviços por mera liberalidade”.

Sobre o critério de reconhecimento das Receitas, o Manual de Contabilidade Societária p. 45, ensina:

“92. A Receita é reconhecida na demonstração do resultado quando resulta em um aumento, que possa ser determinado em bases confiáveis, nos benefícios econômicos futuros provenientes do aumento de um ativo ou da diminuição de um passivo. Isso significa, de fato, que o reconhecimento da receita ocorre simultaneamente com o reconhecimento de aumento de ativo ou de diminuição de passivo. (...)” (IUDICIBUS, Sergio, MARTINS, Eliseu, GELBCKE, Ernesto, SANTOS, Ariovaldo, Manual de Contabilidade Societária. São Paulo, Atlas, 2010)

Acontece que, a emissão da Nota fiscal n. 64 não poderia justificar o reconhecimento da receita em 20/11/2008, mas sim, que a receita fosse reconhecida no resultado da pessoa jurídica no momento em que fosse recebida, no caso, no momento em que houve o depósito e a disponibilização econômica e jurídica da renda, conforme preceitua o art. 114 e 116 do CTN, *in verbis*:

Art. 114. Fato gerador da obrigação tributária principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I- tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessária a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios.

Corretamente agiu a fiscalização.

Relativamente às remessas de numerários realizadas pela contratante entre 03/07/2003 a 01/04/2005 (fl. 106 do TVF e 1916 do recurso) que a recorrente entende como falta de uniformidade no reconhecimento de receita, é necessário frisar que a planilha a seguir foi apresentada pelo sócio Flávio F. Oliveira na tentativa de comprovar a origem dos depósitos em suas contas correntes, vinculando-os ao caixa da empresa.

Data dos Adiantamentos	Valor Adiantado	Nota Fiscal Emitida		
		Nº	Data	Valor
03/07/2003	20.000,00	18	03/07/2003	20.000,00
13/07/2003	10.000,00	21	13/07/2003	10.000,00
30/09/2003	6.000,00	25	30/09/2003	6.000,00
16/12/2003	6.000,00	35	16/12/2003	6.000,00
24/05/2004	30.324,64	47	24/05/2004	30.324,64
05/08/2004	15.000,00	48	05/08/2004	15.000,00
23/08/2004	55.000,00	54	29/03/2005	37.000,00
17/09/2004	55.000,00	57	25/06/2005	303.000,00
25/10/2004	55.000,00	-	-	-
01/12/2004	35.000,00	-	-	-
30/12/2004	35.000,00	-	-	-
31/01/2005	35.000,00	-	-	-
07/03/2005	35.000,00	-	-	-
01/04/2005	35.000,00	-	-	-
TOTAL	427.324,64	.	.	427.324,64

Os valores constantes das notas fiscais, aceitos pela fiscalização como comprovação suficiente da origem dos depósitos, foram devidamente excluídos da apuração dos depósitos sem origem comprovada (planilha VIII – fls 151 a 154) e as notas fiscais, cujos valores foram considerados na planilha VI (fls. 135 a 143) como receitas contabilizadas, foram emitidas no ano 2005. Portanto, situação diferente da narrada anteriormente, em que houve um distrato datado de março de 2008, trazido ao recurso como se tivesse ocorrido em outubro de 2008 e uma emissão de nota fiscal que só foi emitida após a suposta credora da contribuinte, a empresa Minas Export Ltda, ter negado a veracidade dos empréstimos. Por fim, não há como deixar de recordar que a empresa alterou a contabilidade para reconhecer os valores como antecipação de honorários.

Assim, claro está que não ocorreu falta de uniformidade no reconhecimento de receitas, mas sim, o tratamento adequado de reconhecimento de receitas conforme preceitua a legislação em vigência.

Quanto à alegação da recorrente de que a DRJ inovou tentando albergar o lançamento sob novo critério jurídico, quando consignou sobre os valores tributados na data do efetivo recebimento que estes valores corresponderiam a “*outros serviços de consultoria prestados à Moka Trading Ltda, que não o de instrução e acompanhamento do processo*”

administrativo no. 13647.000107/99-90, caracterizando-se assim omissão de receita como previsto no artigo 283 do RIR/90 (Decreto n. 3.000/1999)” é conveniente revisar o art. 146 do CTN:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

O acórdão recorrido utilizou o princípio do livre convencimento do julgador na análise da prova e teve como fundamento:

A autuada alegou inicialmente que, dos depósitos efetuados na conta corrente do seu sócio, aqueles relacionados na fl. 112 do TVF referem-se a empréstimos contraídos por ela junto à empresa Minas Export Ltda. (ligada à Moka Trading Ltda., com quem firmara contrato de prestação de serviços).

Porém como a empresa Minas Export Ltda. não reconheceu a veracidade desses empréstimos, a impugnante mudou o discurso e passou a tratar os citados depósitos como adiantamento de honorários devidos em função do contrato firmado com Moka Trading Ltda., anteriormente citado, e, em função do distrato firmado em 20/11/2008, emitiu a nota fiscal de nº 64 no valor de R\$ 710.557,91, que após dedução das retenções de IRRF, CSLL, PIS/Pasep e Cofins, totalizou R\$ 666.858,60 (fl. 301).

A autoridade fiscal considerou que tais depósitos referem-se a receitas da atividade da empresa que não foram oferecidos à tributação e efetuou os lançamentos tributários respectivos.

O fundamento constituiu motivo suficiente para manter hígido o acórdão e a autuação. Desta forma, não há uma nulidade do acórdão que justifique sua anulação.

MULTA QUALIFICADA

A decisão recorrida excluiu a multa qualificada referente aos valores de omissão de receita lançados com base em depósito bancário sem origem comprovada. Correta a decisão de 1a. instância nos termos da súmula CARF n. 25.

Com relação aos demais valores, é certo que a contribuinte só apresentou a DIPJ e DCTF dos anos 2004 a 2007 após o início da fiscalização, e, apesar de estar em atividade desde 14/07/1999, conforme cadastro do CNPJ, até 2008 só havia apresentado DIPJ do ano-calendário 1999, e ainda com todos os valores zerados. Retificou posteriormente, conforme mostram as planilhas 1 a 4 (fls. 125 a 132).

A Lei nº 9.430/96 assim trata o agravamento de penalidades:

- Redação anterior:

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa

moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

[...]

- Redação vigente a partir da Lei nº 11.488/2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

E a jurisprudência recente deste Conselho é forte no sentido de que a conduta reiterada para omitir do fisco receitas tributáveis é passível de lançamento com multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA - A apresentação ao fisco federal, durante anos consecutivos, de declarações que informam ausência de receitas, quando os livros fiscais estaduais e a escrituração do sujeito passivo demonstram que ele auferia receitas e conhecia seu valor, revelam intenção de ocultar ou retardar o conhecimento, pela autoridade administrativa, da ocorrência do fato gerador, implicando qualificação da multa de ofício. Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF)/ Acórdão n. 9101-001323 em 25.04.2012

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. A conduta do contribuinte ao informar ao fisco o não auferimento de receitas, por meio de declarações zeradas, durante anos consecutivos, estando em plena atividade, revela prática dolosa e determina a aplicação de multa qualificada. CARF – 4ª Câmara – 2ª Turma Ordinária/ Acórdão no 1402-001.219 em 14.11.2012.

Além da falta de entrega de declaração, a fiscalização justificou a qualificação da multa no TVF (fl. 118 e 119) de forma contundente, em conclusão:

“Em síntese pode-se afirmar que até o início do procedimento fiscal junto ao Sr. Flávio Ferreira de Oliveira a Exata Contabilidade Empresarial Ltda, constava como INAPTA em nossos sistemas. Com o início do procedimento fiscal junto ao Sr. Flávio Ferreira de Oliveira tentou a Exata Contabilidade Empresarial Ltda oferecer à tributação o mínimo possível, aguardando os passos da fiscalização para verificar se seria necessário oferecer mais algum valor à tributação ou se a fiscalização “se daria por satisfeita” com o que estava sendo oferecido à tributação, haja vista as

questões dos depósitos em torno de R\$ 1.000,00, a simulação dos empréstimos e as supostas sobras de caixa.

Some-se a tudo isso, e com maior gravidade, o fato de que os valores referentes a serviços prestados pela Exata Contabilidade Empresarial Ltda a terceiros eram depositados na conta corrente do Sr. Flávio Ferreira de Oliveira e em algumas oportunidades, como demonstrado pela fiscalização e confessado pelo próprio Sr. Flávio Ferreira de Oliveira, na conta de sua esposa.

É flagrante a intenção dolosa do Sr. Flávio Ferreira de Oliveira/Exata Contabilidade Empresarial Ltda de impedir total ou parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária”.

Confirma-se, portanto, a manutenção da multa qualificada de 150% para as demais infrações.

DECADÊNCIA

A recorrente argúi a decadência do crédito tributário lançado referente ao 1º, 2º e 3º trimestre de 2004, depois de transcorridos mais de cinco anos do que seria a ocorrência do fato gerador. Alega que como não houve fraude, a decadência deve ser analisada a teor do §4º do artigo 150 do CTN. Reclama que foi cientificada do lançamento de ofício somente em 25/11/2009 e que a jurisprudência é pacífica no STJ de que a apresentação da DCTF caracteriza o débito confessado, não pago no vencimento legal e que restaria inibido o lançamento substitutivo.

Neste sentido, a contribuinte entende que admitida a espontaneidade na apresentação das declarações, e excluída a hipótese de fraude, por tratar-se de crédito tributário constituído pela apresentação da DCTF, o procedimento da fiscalização só poderia ser entendido como homologação de lançamento, sujeito ao prazo decadencial do § 4º do art. 150 do CTN e os fatos geradores do IRPJ e da CSLL trimestrais (lucro presumido) do 1º, 2º, e 3º trimestres de 2004 estariam abrangidos pela decadência, bem como o PIS e COFINS com fatos geradores compreendidos entre janeiro e outubro de 2004.

Já esclarecido no voto na parte relativa à espontaneidade, que a exclusão da espontaneidade opera-se partir de 12/03/2008 para o ano calendário 2005 (data da ciência do início da ação fiscal do sócio Flávio Ferreira de Oliveira) e a partir do 01/07/2008 para os anos-calendário 2004, 2006 e 2007 (data da ciência da extensão do procedimento fiscal), visto que procedimento fiscal na contribuinte teve início em função da apuração de irregularidades cometidas por ela, durante a fiscalização realizada em seu sócio, quando se constatou que as receitas da empresa eram depositadas diretamente na conta corrente do sócio.

Considerando que o auto de infração foi cientificado em 25/11/2011 através de AR (fl. 440), as declarações (DCTF) dos anos de 2004 a 2007, sob fiscalização, foram apresentadas pela contribuinte intempestivamente em 02/05/2008 entende-se que não se processou a decadência do direito do fisco de lançar o tributo devido.

Na medida em que caracterizado o evidente intuito de fraude na falta de recolhimento dos tributos aqui lançados, e uma vez confirmada esta acusação no presente julgamento, resta afastada a pretendida aplicação do art. 150, §4º do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (negrejou-se)

Ainda que, nas circunstâncias aqui tratadas, houvesse o pagamento parcial do débito, o que não houve, a apuração da contribuinte não é homologada com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, de modo que resta ao Fisco, para formalizar o lançamento, o prazo estabelecido no art. 173 do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Diante destes termos, não há dúvidas quanto à decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário operaria de acordo com inciso I do art. 173 do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

O sócio Flavio Ferreira de Oliveira foi cientificado do auto de infração e do termo de solidariedade passiva constante às fls. 441 e 442 em 25/11/2009 (AR fls. 443). A responsabilidade solidária foi lavrada nos termos do art. 124, inciso I, c/c art. 135, inciso III, ambos da Lei n. 5172/66 – CTN.

A impugnação da contribuinte, assinada pelos sócios Liza Paula Ribeiro de Oliveira e Flávio Ferreira de Oliveira (fls. 450 a 489) arguiu sobre responsabilidade tributária atribuída ao sócio Flavio F. Oliveira no corpo do texto do recurso da empresa.

A DRJ pronunciou-se sobre a responsabilidade tributária, negando provimento à impugnação da contribuinte. O acórdão foi cientificado à Exata Contabilidade

Empresarial (AR fl. 596). Entendo que deve ser apreciada a legitimidade recursal da Exata Contabilidade Empresarial para impugnar e recorrer de Termo de Responsabilidade Solidária lavrada na pessoa de seu sócio Flávio Ferreira de Oliveira.

O art. 6º do Código de Processo civil dispõe que “ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por ele”. Com a devida vênia, entendo que poderia no caso em apreço, haver uma exceção ao disposto ao art. 6º do CPC, visto que o Sr. Flavio Ferreira de Oliveira assinou a intimação e o recurso, como sócio da empresa.

Em que pese a argumentação da recorrente, está claro no TVF e documentos acostados aos autos que o sócio Flávio Ferreira de Oliveira tinha interesse comum na situação, nos termos do art. 124, inciso I, entre outros motivos, porque que a movimentação bancária da empresa ocorria na conta corrente do sócio. Correta também a fundamentação no art. 135, inciso III., O sócio possuía 90% das quotas, conforme disposição contratual (fl. 490) e tinha procuração para agir em nome da empresa (fl. 214 e 215).

Voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

ARROLAMENTO DE BENS

Relativamente ao arrolamento de bens de que trata o art. 64 da Lei nº 9.532/97, não é assunto da competência do CARF, e devem ser dirigidas ao Titular da Delegacia da Unidade de origem, razão pela qual essa matéria não deve ser conhecida.

Face ao exposto, meu voto é no sentido de negar provimento ao recurso voluntário e de Exata Contabilidade Empresarial e de Flavio Ferreira de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

MÔNICA SIONARA SCHPALLIR CALIJURI – Relatora

Processo nº 10660.001639/2009-39
Acórdão n.º **1101-000.996**

S1-C1T1
Fl. 1.983

CÓPIA