



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

Processo nº 10980.725834/2011-50
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1201-000.528 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 27 de julho de 2018
Assunto IRPJ e Reflexos
Recorrente TS CURSOS PREPARATÓRIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jose Carlos de Assis Guimarães, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição ao conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado), Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Rafael Gasparello Lima, Gisele Barra Bossa, Luis Henrique Marotti Toselli, Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado em substituição à conselheira Ester Marques Lins de Sousa) e Eva Maria Los (Presidente em Exercício). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Ester Marques Lins de Sousa e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

1. O presente processo administrativo versa sobre lançamentos de IRPJ e reflexos relativos aos anos-calendário 2006, 2007, 2008 e 2009, lavrados por arbitramento do lucro em razão, segundo a fiscalização, do sujeito passivo não ter apresentado os livros e documentos da sua escrituração, ainda que devidamente intimado, configurando a hipótese prevista no artigo 530, inciso III, do RIR/99.

2. O lançamento tem como base as seguintes matérias:

2.1. Receita operacional omitida – Prestação de serviços gerais: Trata-se de receita apurada mediante seleção de valores (fls. 1788/1846) dos extratos bancários cujo histórico do lançamento foi suficiente para a fiscalização identificar estes valores como oriundos de receitas da atividade da empresa. Foi aplicada multa de ofício qualificada de 150% em razão da suposta prática dolosa do contribuinte em apresentar DIPJs e DCTFs com valor de receita bruta inferior ao real;

2.2. Depósitos bancários de origem não comprovada: Foi caracterizada a presunção de omissão de receitas por valores (fls. 1844/1939) creditados em contas de depósito que o contribuinte não foi capaz de comprovar a origem mediante documentação hábil e idônea quando intimado. Foi aplicada multa de ofício de 75%; 2.3. Receitas operacionais declaradas – Prestação de serviços: Trata-se de valores informados em DIPJ (fl. 1679). Aplicou-se multa de ofício de 75%;

2.3. Outras receitas – Arbitramento do lucro com base no capital social: Diante da ausência de apresentação dos livros contábeis pela empresa a fiscalização concluiu que não houve receita bruta conhecida e arbitrou o lucro do período de 10/2009 a 12/2009 com base em 7% do valor do capital social registrado nos termos do art. 535, III, do RIR/99 (fl.1787). Foi aplicada multa de ofício de 75%;

2.4. Outras receitas – Arbitramento do lucro com base no valor dos salários pagos: Diante da ausência de apresentação dos livros contábeis o lucro do período de 01/2009 a 09/2009 foi arbitrado com base em 80% da soma dos valores devidos no mês a empregados, nos termos do artigo 535, VII, do RIR/99 e com base nas informações prestadas pela empresa no arquivo SEFIP. Foi aplicada multa de ofício de 75%.

3. Conforme o demonstrativo consolidado do crédito tributário de fl. 2, o lançamento apresenta a seguinte composição:

	Imposto / Contribuição	Juros de Mora	Multa	Valor do crédito apurado
IRPJ	1.975.882,83	720.837,30	1.751.659,17	R\$ 4.448.379,30
PIS	132.787,96	50.148,33	128.404,68	R\$ 311.340,97
CSLL	607.678,60	220.909,31	544.280,19	R\$ 1372868,10
COFINS	612.869,27	231.456,08	592.640,12	R\$ 1.436.965,47
TOTAL	3.329.218,66	1.223.351,02	3.016.984,16	R\$ 7.569.553,84

4. Devidamente cientificado em 05/12/2011 (fls. 1.942), o sujeito passivo apresentou, tempestivamente, a impugnação administrativa de fls. 1.944/1.964, onde trouxe, de acordo com o relatório constante da decisão de primeira instância, as seguintes questões de fato e de direito:

“5.1 Que, tendo o lançamento sido cientificado em 03/11/2011, os valores constituídos com base em períodos anteriores a novembro/2006 estão decaídos, face ao disposto no artigo 150, § 4º do CTN.

5.2 Que, a apuração do lucro pelo regime Arbitrado é medida extrema, admitida somente depois de esgotados todos os demais meios de se

apurar o lucro efetivamente auferido, e não havendo nenhuma outra forma de apuração. Entende, pois, que o fato da Fiscalização ter acessado os dados da movimentação bancária resultou no conhecimento da receita bruta do contribuinte, que deveria ter sido utilizada para o lançamento dos tributos devidos pela empresa, na sistemática do Lucro Presumido ou Real, motivo que confere azo à nulidade do presente lançamento, pois estaria desautorizada a utilização da forma arbitrada, mesmo diante da falta de apresentação da contabilidade.

5.3 Que, houve dupla tributação de receitas, isso porque a fiscalização logrou simplesmente ignorar a “Receita Bruta Declarada” nos exercícios fiscalizados e simplesmente alocou como base de cálculo para o lucro arbitrado todos os valores que julgou serem “receitas omitidas” ou “depósitos bancários de origem não comprovada” (aspas do original). Assim, a receita bruta declarada e tributada anteriormente, também teria sido composta por valores creditados em sua conta corrente, os quais estão sendo novamente tributados, desta feita sobre a rubrica de “receita omitida” ou por “depósito bancário de origem não comprovada”.

5.4 Que, entre os valores movimentados nas contas bancárias da autuada existiam valores referentes transferências de recursos entre as empresas do mesmo grupo econômico, relacionados no Anexo II (fls. 2029-2033) de sua impugnação, para suprir necessidades de numerários e fazer frente às despesas, sendo que tais valores não revelam a existência de receitas tributáveis, por ocasião do recebimento dos valores. Diz, que não existem devoluções em quantias semelhantes, ou um contrato de mútuo estipulando formas e prazos de pagamento, mas a existência de recebimentos e remessas de numerários, nos extratos, corroboram sua assertiva.

5.5 Que, os valores ingressos em suas contas, relacionados no Anexo I (fls. 2025-2027) de sua impugnação, sob a rubrica de “ANTECIPAÇÃO VISANET” e “ANTECIPAÇÃO REDECARD”, são provenientes de empréstimos (antecipação de valores), tomados junto às operadoras de cartão de crédito, e não perfazem, em realidade, receita, mas valores que ingressaram por meio de contrato de empréstimo e que posteriormente foram devolvidos à operadora.

5.6 Que, os créditos em sua conta de depósito, relacionados no Anexo III (fls. 2034-2039) de sua impugnação, sob os históricos de CHEQUE DESCONTADO, LIBERAÇÃO CRÉDITO CESSÃO CHQ P, CRÉD TRANS GERENCIAL, CRÉDITO DE OPERAÇÃO DESCONTO D, DESC CHEQUE PRÉDATADO, LIB DESCONTO CH e LIB VINCULADA, promanam de operações de crédito e não de receita de prestação de serviços, mediante as quais a instituição bancária promove um empréstimo garantido por cheques que serão exigíveis no futuro.

5.7 Que, os valores creditados em suas contas, conforme Anexo IV (2040-2072) de sua impugnação, com o histórico de “DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO” referem-se à liberação de valores anteriormente depositados em cheques, sob a rubrica de “DEPÓSITOS EM CHEQUE”, assim, alega que o mesmo recebimento acaba por conter

dois lançamentos nos extratos bancários e que, se esta duplicidade não for expurgada, haverá dupla tributação do mesmo depósito bancário.

5.8 Que, muitos dos créditos realizados em suas contas, conforme Anexo V (2073-6598) de sua impugnação, se referem a valores inicialmente recebidos de alunos, mas que posteriormente foram devolvidos, pois houve cancelamento dos serviços, com desistência de matrículas. Assim, as devoluções, por cancelamento dos serviços contratados, implicam em uma redução da receita da impugnante, devendo tais valores ser subtraídos da base tributável.

5.9 Por final requer seja considerada improcedente a medida fiscal impugnada”.

5. Em 10 de maio de 2012 foi proferido despacho pela 1ª Turma da DRJ/CTA (fls. 6617/6619) propondo a realização de diligência e em seguida houve o retorno do órgão fiscalizador com informações (fls. 6618/6619 e 6625/6626). Vale conferir os seguintes trechos, *verbis*:

DILIGÊNCIA

”8.1 Esclareça e demonstre, fundamentada e conclusivamente, se os valores referentes ao histórico “DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO” já teriam sido considerados, ou não, anteriormente na base tributável, incluídos sob o histórico de “DEPÓSITOS EM CHEQUE” (ou outra nomenclatura indicando depósitos em cheque).

8.2 Faça a juntada de algumas folhas (por volta de quinze a vinte) dos extratos originais, obtidos junto às instituições financeiras, onde aparecem lançamentos com o histórico “DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO”.

8.3 Esclareça, fundamentada e conclusivamente, por quê a grande discrepância entre a receita bruta declarada e a receita omitida e os depósitos bancários de origem não comprovada foi impeditivo para que a primeira (receita bruta declarada) pudesse ser abatida da base tributável, apurada com base nos créditos em conta de depósito.

8.4 Aponte as folhas dos autos, ou o fato, no qual se baseou para afirmar que “a empresa também recebe pagamentos através de dinheiro, que sequer transita pelas contas bancárias”, esclarecendo, fundamentada e conclusivamente, por quê concluiu pelo teor da afirmativa.

8.5 Selecione amostra de, pelo menos, 1% (um por cento) do universo de documentos compreendidos de fls. 2073-6598; intime a empresa fiscalizada a fornecer o nome completo, endereço e CPF dos clientes selecionados na amostra; intime os clientes selecionados a confirmarem se efetivamente cancelaram suas matrícula e participação, conforme cópia do “Requerimento de Cancelamento” que dever ser anexado à intimação, e se receberam importância em devolução, declinando a forma e o valor devolvido, se houver.

8.6 Intime a empresa fiscalizada a fornecer documentos comprobatórios da titularidade das contas abaixo relacionadas, que

alega serem da TS Cursos Preparatórios Ltda, CNPJ 03.841.751/000129, conforme citado em fls. 2029:

TS Cursos Preparatórios Ltda	03.841.751/0001-29	Banco Safra	.0009	120.310-4
TS Cursos Preparatórios Ltda	03.841.751/0001-29	Unibanco	7197	1239471
TS Cursos Preparatórios Ltda	03.841.751/0001-29	Banco Safra	9	444749-7
TS Cursos Preparatórios Ltda	03.841.751/0001-29	Safra	900	446066-3
TS Cursos Preparatórios Ltda	03.841.751/0001-29	Safra	.0009	446.140-6
TS Cursos Preparatórios Ltda	03.841.751/0001-29	Banco Itaú	4011	85653-3
TS Cursos Preparatórios Ltda	03.841.751/0001-29	Banco do Brasil	1876-7	12612-8
TS Cursos Preparatórios Ltda	03.841.751/0001-29	Safra	.0009	445.376-4
TS Cursos Preparatórios Ltda	03.841.751/0001-29	Safra	.0009	444.845-1
TS Cursos Preparatórios Ltda	03.841.751/0001-29	Safra	.0009	445058-7
TS Cursos Preparatórios Ltda	03.841.751/0001-29	Safra	.0009	445152-4
TS Cursos Preparatórios Ltda	03.841.751/0001-29	Safra	.0009	445251-2

„

INFORMAÇÕES

“8.1 Os créditos de histórico “DESBLOQUEIO DE DEPOSITO” são exclusivos das contas da empresa no Banco do Brasil (código de banco 001). O Banco do Brasil adota como sistemática de fazer um lançamento no dia do depósito no valor dos cheques depositados, porém sem efeito contábil, com a indicação de “” na coluna indicativa de D/C. Somente após a compensação é que é feito o crédito, com o histórico já citado. Todos os extratos do Banco do Brasil estão na resposta apresentada pelo banco, nas folhas 60 a 760 deste processo. Já na primeira folha dos extratos (folha 93) pode-se perceber o mecanismo à primeira vista. No trabalho com os arquivos digitais do Banco do Brasil estes lançamentos marcados com o “*” são expurgados. Desta forma, em hipótese alguma valores creditados sob o histórico “DESBLOQUEIO DE DEPOSITO” foram considerados anteriormente na base tributável sob outro histórico.*

8.2 Como mencionado acima, todos os extratos originais do Banco do Brasil já constam do processo, estando presentes na resposta apresentada pelo banco às folhas 60 a 760 deste processo. Da folha 93 em diante há centenas de folhas com lançamentos com o histórico “DESBLOQUEIO DE DEPOSITO”, que é o histórico abreviado, sendo que nos arquivos digitais fornecidos vem o histórico completo “DESBLOQUEIO DE DEPOSITO”.

8.3 Em 2006, 2007, 2008 e 2009 a receita bruta declarada foi, respectivamente, 1,49%, 17,41%, 14,28% e 0% do valor de omissão de receitas e depósitos bancários de origem não comprovada. Como o ramo de atividade da empresa envolve muitos recebimentos em dinheiro (como será abordado abaixo), esta grande discrepância permite assumir que a receita bruta declarada sequer chega a cobrir os recebimentos em espécie.

8.4 Na confecção do auto a afirmação de que a empresa também recebe em dinheiro foi baseada no tipo de atividade da empresa e no contato próprio e de colegas com a mesma. A afirmação de que sequer transita pelas contas bancárias se deve à quantidade baixa de depósitos em dinheiro nas contas bancárias. Com a juntada dos documentos referentes a cancelamentos pela empresa (folhas 2.156 a 6.598) passou-se a ter exemplos documentais no processo da grande proporção de recebimentos em dinheiro. São muitos os comprovantes

que indicam o pagamento em dinheiro. Um modelo exemplificativo pode ser encontrado na folha 2.257.

8.5 Na folhas 6.621 a 6.623 está a intimação feita à empresa, com a amostra feita nos moldes solicitados. Na folha 6.624 está o AR comprovando o recebimento da intimação. A empresa não atendeu à intimação, motivo pelo qual fica prejudicada a intimação aos clientes. Porém, pelos documentos apresentados pela empresa dá para se perceber nas anotações que é muita Recorrente a prática de pagamento em vários cheques pré-datados. E que, quando do cancelamento, os cheques simplesmente são devolvidos. Ou seja, não chegam a transitar pelas contas da empresa. Também há vários cancelamentos no qual é feito o cancelamento da cobrança no cartão de crédito. Neste caso também os recursos nunca chegam a passar pelas contas da empresa.

8.6 Foi feita a intimação, conforme intimação mencionada acima. A empresa não atendeu à intimação”.

6. Em sessão de 07 de março de 2013, a 1ª Turma da DRJ/CTA, por maioria de votos, julgou procedente em parte a impugnação do contribuinte, exonerando-se de IRPJ o valor de R\$ 51.520,39; de CSLL o valor de R\$ 18.547,34; e respectivas multas de ofício calculadas ao percentual de 75%, nos termos do voto relator, Acórdão nº 06-39.683 (fls. 6697/6731), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ*

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

REVISÃO DE ACÓRDÃO.

Revisa-se acórdão proferido com inexatidões materiais por lapso manifesto, devendo ser lavrado novo acórdão, nos termos do artigo 32 do Decreto 70.235/72 e artigo 22, § 1º, da Portaria MF 58/2006.

DECADÊNCIA LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Presentes o dolo, a fraude ou a simulação, e ainda constatada a ausência de pagamento antecipado, não há que se aplicar as regras do artigo 150, §4º, do CTN, regendo-se o instituto da decadência pelos ditames que emanam do art. 173, contando-se o prazo de 5 anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS OBRIGATÓRIOS.

Caracteriza causa de arbitramento a não apresentação de livros contábeis obrigatórios, nos termos da Lei 8981/95, artigo 47, III e VIII.

AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITOS EM CONTA DE DEPÓSITO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Configura presunção de omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito, para os quais o titular da conta não logra justificar,

com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, a origem das importâncias adentradas em sua conta.

OMISSÃO DE RECEITAS. VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. PROVA MEDIANTE HISTÓRICO DO LANÇAMENTO. DENOTAÇÃO DE AUFERIMENTO DE RECEITAS.

Resta caracterizada omissão de receitas quando valores depositados em conta bancária são apontados como produto de auferimento de receitas, com base no histórico dos lançamentos, e a interessada não contesta esse critério de determinação e tampouco apresenta provas de que referidas importâncias não são verbas tributáveis.

RECEITA DECLARADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO EM DUPLICIDADE. EXCLUSÃO DA BASE TRIBUTADA. FALTA DE PROVAS DE SUA INSERÇÃO.

É de se manter na base tributada a receita declarada pelo contribuinte, com a devida dedução dos tributos e contribuições já pagos, quando o Fisco aponta peculiaridade na situação, que não é elidida mediante argumentos e provas contrárias à pretensão fiscal.

ARBITRAMENTO. RECEITA BRUTA NÃO CONHECIDA. IMPOSSIBILIDADE, QUANDO A RECEITA BRUTA É CONHECIDA.

O arbitramento, com base nos diversos critérios previstos na legislação, para os casos em que a receita bruta não é conhecida, somente podem ser utilizados nessa circunstância. Conhecendo-se a receita bruta, ainda que parcial, o arbitramento deve, preferencialmente, ser realizado conforme os critérios baseados na receita bruta conhecida.

MULTA QUALIFICADA

Procedente a aplicação de multa qualificada quando o contribuinte, reiteradamente, apresenta DIPJ e DCTF com valores inferiores ao das receitas omitidas apuradas mediante procedimento fiscal, ocultando, assim sua verdadeira receita e movimentação financeira.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”.

Dos Fundamentos da DRJ/CTA

7. A DRJ/CTA julgou parcialmente procedente a impugnação da contribuinte, em síntese, sob os seguintes fundamentos:

Questões Preliminares

I. Da Inocorrência de Decadência

7.1. Diante de prática dolosa da contribuinte ao apresentar declarações com valores de receita bruta inferior ao valor da receita omitida, impedindo o conhecimento do fato gerador pela RFB, deve-se aplicar o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do CTN.

7.2. No mais, verificou-se que no ano de 2006 o contribuinte não realizou nenhum pagamento de tributos ou contribuições, não havendo o que homologar. Diante da ausência de pagamentos antecipados, aplica-se a contagem do prazo decadencial prevista no artigo 173 do CTN, independentemente da ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

7.3. Ao se aplicar o prazo decadencial do artigo 173 verifica-se que os valores lançados para os três primeiros trimestres de 2006 não se encontram alcançados pela decadência.

II. Do Arbitramento do Lucro

7.4. De fato o arbitramento é uma medida extrema que deve ser utilizada depois de esgotados todos os meios de se apurar efetivamente o lucro. Entretanto, no presente caso, o agente fiscalizador estava impedido de conferir correção de eventual apuração do lucro, pois a contribuinte deixou de apresentar seus livros contábeis. A situação concreta deste caso preenche as hipóteses previstas em lei, razão pela qual o arbitramento foi corretamente realizado.

7.5. Não há que se falar em nulidade do lançamento, visto que a ausência de livros e documentos contábeis é causa inexorável para arbitramento do lucro.

Mérito

I. Créditos em Contas de Depósito

7.6. Parte dos créditos em contas depósitos foi tributada por presunção legal de omissão de receitas, cabendo ao contribuinte produzir prova de que a referida omissão não teria ocorrido.

7.7. Como o sujeito passivo não enfrentou a segregação dos valores omitidos e não impugnou o critério fiscal (histórico dos lançamentos nos extratos bancários), essa discussão foi dada como incontroversa.

II. Da não Duplicidade de Tributação

7.8. Verificou-se que, no curso do procedimento fiscal, a receita declarada não transitou pelas contas bancárias por ter sido recebida em dinheiro. O contribuinte não apresentou provas ou argumentos específicos que confirmem sua alegação no sentido de que as receitas declaradas estariam contidas na movimentação bancária tributada. De outra parte, a fiscalização demonstrou que não há volume de depósito em dinheiro suficiente para comprovar tal arguição.

7.9. Em relação à alegada duplicidade dos valores discriminados como “DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO”, a fiscalização demonstrou que os valores creditados sob esse histórico nos arquivos digitais do Banco do Brasil não foram considerados anteriormente na base tributável. Logo, não houve cômputo em duplicidade desses valores (considerado somente quando do desbloqueio do depósito).

III. Das Transferências e Empréstimos

7.10. Apesar de ser perfeitamente possível que parte dos valores tributados seja relativa a meras transferências de recursos entre contas-correntes das empresas do grupo, novamente, o contribuinte não apresenta provas para confirmar suas alegações. Portanto, não é possível acatar sua tese.

7.11. Os supostos empréstimos tomados junto às operadoras de cartão de crédito são, na realidade, antecipações de valores oferecidas pelas as operadoras. Essa antecipação só ocorre se a venda já tiver sido efetivada e, portanto, não se trata de empréstimo, mas de efetiva receita decorrente da venda.

IV. Operações Bancárias de Crédito

7.12. A contribuinte não apresentou documentos hábeis a comprovar que parte dos valores tributados se refere a operações bancárias de crédito e não a receitas de prestação de serviços. O ônus da prova neste caso é do contribuinte e, diante da ausência de produção de provas, deve ser mantido o lançamento.

V. Da Devolução de Numerários a Clientes

7.13. Em razão da insuficiência de provas, não é possível acatar a tese da interessada. Os documentos apresentados pela contribuinte não são capazes de comprovar que parte dos valores se refere a devolução de valores dos cursos aos próprios clientes. Considera serem documentos de produção própria e, quando intimada a fornecer nomes e endereços dos alunos desistentes, a contribuinte nada respondeu a respeito.

VI. Do Arbitramento da Receita Bruta não conhecida

7.14. A fiscalização se equivocou ao arbitrar o lucro com base no capital social e folhas pagamento, visto que havia receita bruta conhecida no **período de 2009**. Tanto é que a autoridade autuante tributou simultaneamente Omissão de Receita e Presunção Legal de Omissão de Receita nesse mesmo período. Portanto, devem ser exoneradas tais parcelas do lançamento por arbitramento.

VII. Da Multa Qualificada

7.15. A multa qualificada de 150% deve ser mantida, vez que o contribuinte apresentou reiteradamente declarações com valores de receita bem inferiores aos valores de receita omitida.

VIII. Do Crédito Tributário

7.16. Foi proferido acórdão revisor em razão de erro de soma na determinação do montante do IRPJ exonerado. Portanto, após julgamento pela DRJ, o crédito tributário lançado ficou assim demonstrado:

RESUMO	2006	2007	2008	2009	TOTAL
IRPJ LANÇADO (I)	388.318,87	619.606,81	448.057,16	519.900,37	1.975.883,22
IRPJ MANTIDO (II)	388.318,87	619.606,81	448.057,16	468.379,98	1.924.362,82
IRPJ EXONERADO (I-II)	0,00	0,00	0,00	51.520,39	51.520,39

*Vrs corretos, substituindo os anteriormente mencionados no acórdão revisado.

RESUMO	2006	2007	2008	2009	TOTAL
CSLL LANÇADA (I)	123.089,72	182.902,15	135.425,54	166.261,33	607.678,74
CSLL MANTIDA (II)	123.089,72	182.902,15	135.425,54	147.713,99	589.131,40
CSLL EXONERADA (I-II)	0,00	0,00	0,00	18.547,34	18.547,34

Das Razões constantes do Recurso Voluntário

8. Cientificada da decisão (AR de 09/04/2013, fl. 6747) a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls.6749/6777) em 08/05/2013, reiterando as razões já expostas em sua Impugnação (fls.1944/1964) relativas às alegações já elencadas neste relatório (item 4) e trouxe as seguintes alegações complementares:

8.1. O lançamento é contraditório, a autoridade autuante realizou o arbitramento do lucro com base na folha de pagamento ao mesmo tempo em que promoveu exigências tributárias com base em omissão de receitas. Se a fiscalização foi capaz de apurar receita omitida fica evidente que existe receita conhecida, razão pela qual o lançamento que se baseia no arbitramento do lucro deve ser anulado;

8.2. Argui que não é possível o emprego de depósitos bancários para a apuração de receitas (exigência de tributos por prova direta), pois não comprovam que os valores neles contidos são de fato receitas da empresa e compõem a base de cálculo dos tributos lançados;

8.3. Afirma que, dentre os valores considerados como receita pela fiscalização, há montantes relativos a empréstimos tomados pela Recorrente mediante contratos com instituições financeiras, as quais concediam crédito muitas vezes em espécie. O referido montante foi equivocadamente contabilizado na base de cálculo pelo autoridade fiscal;

8.4. A fiscalização não foi capaz de provar que a Recorrente agiu com flagrante intuito de fraudar o fisco e fundamentou a qualificação da multa em meros indícios de má conduta. Assim sendo, a qualificação da multa merece ser afastada;

8.5. Argui que o pressuposto para o agravamento da multa não se completa com a mera omissão de resposta a um termo de intimação. No curso do procedimento fiscal a Recorrente sempre atendeu às solicitações do fisco e, portanto, não cabe a aplicação da multa agravada.

9. Ao final, a Recorrente requer que: (i) seja reconhecida a decadência dos créditos tributários de fatos geradores anteriores ao dia 03/11/2006; (ii) a declaração da nulidade dos lançamentos; (iii) os valores anteriormente tributados, os depósitos bancários e os valores devolvidos pelos clientes da ora Recorrente sejam excluídos da base de cálculo dos tributos lançados; e (iv) sejam afastadas a qualificação e o agravamento da multa.

10. Em 10/07/2013 a 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara do CARF resolveu, por unanimidade de votos, sobrestar o julgamento do presente processo, nos termos do 62-A, §1º, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, em virtude do Recurso Extraordinário nº

601.314/SP tratar da possibilidade ou não do fisco obter dados bancários diretamente das instituições financeiras. Tal procedimento se verificou no presente caso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora

11. O recurso voluntário interposto pelo Recorrente é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

12. Em virtude da necessidade de baixar os autos em diligência, deixo de apreciar as demais razões suscitadas em sede de Recurso Voluntário e atendo-me aos pressupostos e fundamentos hábeis a justificar tal providência a ser atendida douta autoridade preparadora.

13. No presente caso, a partir das informações fornecidas pelas instituições financeiras, a fiscalização intimou o sujeito passivo a comprovar a origem de cada um dos depósitos/créditos efetuados em sua conta corrente. Ressalte-se que, consoante se atesta no Termo de Intimação Fiscal nº 2 de fls. 1286/1459, a fiscalização relacionou, de forma individualizada, os créditos cuja origem deveria ser comprovada.

14. A Recorrente, devidamente intimada em 07/10/2011 (fl. 1462), não atendeu a solicitação de comprovação da origem dos lançamentos. Diante da inércia da contribuinte, restou configurada a omissão de receitas decorrentes de depósitos de origem não comprovada, com fundamento no artigo 42, da Lei nº 9.430/96.

15. Em seus instrumentos de defesa, a Recorrente alega que parte dos valores não deve ser considerada receita tributável por ter como origem: (i) empréstimos/antecipação de crédito; (ii) transferência entre empresas do mesmo grupo empresarial; (iii) antecipações dos recebimentos em cheque; (iv) valores em duplicidade referentes a depósitos em cheque e desbloqueio de depósitos; (v) outros empréstimos recebidos em espécie; e (vi) valores relativos à devoluções aos seus clientes (cancelamento dos serviços).

16. Destaque-se que, a presente diligência está adstrita ao item (vi), valores relativos à devoluções aos seus clientes (cancelamento dos serviços), visto que a ora Recorrente cuidou de apresentar documentos probatórios hábeis e idôneos capazes de demonstrar ter arcado com devoluções de valores a clientes decorrentes de cancelamentos de matrículas (fls. 2073/6598).

17. Nos termos do artigo 3º, inciso III, da Lei nº 9.784/99, é direito do contribuinte ver a documentação probatória apresentada devidamente analisada pelo órgão competente, sob pena de afronta aos valores constantes dos artigos 5º ao 8º, da Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil), bem como no artigo 2º da Lei nº 9.784/1999.

18. E, mesmo diante das hipóteses previstas no §4º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/1999, em que as provas poderão ser recusadas¹, o normativo dispõe sobre a necessidade de decisão fundamentada por parte da autoridade fiscal.

19. No caso em questão, considerando o ramo de atividade da Recorrente, é plausível que haja grande número de desistência e cancelamento de matrículas, com a posterior devolução de valores aos clientes da empresa.

20. E, por mais que a r. decisão de piso considere que os documentos probatórios são de produção própria do contribuinte, não podemos omitir o fato de, parte deles, terem sido acompanhados dos respectivos comprovantes depósito em favor dos clientes da contribuinte.

21. Tal comprovante é prova irrefutável de que valores foram devolvidos às clientes da empresa autuada. Logo, não considero imprescindível que os supostos clientes sejam inquiridos se de fato desistiram dos cursos que estavam inscritos. Esta prova além de morosa, é extremamente difícil. Estamos tratando de períodos de mais de 10 anos e, novamente, temos em mãos os comprovantes de depósito em favor dos clientes.

22. No mais, não cabe a autoridade fiscal e julgadora presumir que a contribuinte teria forjado tais documentos. Dolo não se presume, se prova e as autoridades não trouxeram elementos probatórios ou indiciários que demonstrem e/ou justifiquem a recusa desses documentos por serem "*ilícitos, impertinentes, desnecessários ou protelatórios*", nos termos do citado 4º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/1999.

23. Contudo, conforme consignado, a ora Recorrente juntou, às fls. 2073 a 6598, parte dos requerimentos de cancelamento acompanhados dos respectivos comprovantes bancários de depósito, mas deixou de cotejar tais valores com (i) os lançamentos constantes da individualização dos depósitos de origem não comprovada e (ii) a respectiva documentação fiscal e contábil.

24. Com efeito, ainda que tais provas sejam admitidas por esta relatoria, se faz necessário tal providência por parte do contribuinte, sob pena de ser proferida decisão ilíquida e torná-la inexecutável ou imprecisa.

25. Em que pese o Código de Processo Civil vigente (artigo 490, da Lei nº 13.105/2015²) tenha modificado o teor do artigo 459, da Lei nº 5.869/1973³, entendo que, *in casu*, se o processo não for convertido em diligência há o risco efetivo de não se chegar ao valor exato a ser excluído do lançamento.

26. Defendo que a satisfatividade da decisão, além de princípio de ordem processual, é valor a ser perseguido pelos julgadores administrativos e judiciais.

¹ Constam do rol as provas "*ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias*", incidências que fogem a realidade do presente caso.

² Lei nº 13.105/2015

"Art. 490. O juiz resolverá o mérito acolhendo ou rejeitando, no todo ou em parte, os pedidos formulados pelas partes."

³ Lei nº 5.869/1973

"Art. 459. O juiz proferirá a sentença, acolhendo ou rejeitando, no todo ou em parte, o pedido formulado pelo autor. Nos casos de extinção do processo sem julgamento do mérito, o juiz decidirá em forma concisa.

Parágrafo único. Quando o autor tiver formulado pedido certo, é vedado ao juiz proferir sentença ilíquida."

27. Em face do exposto, proponho a remessa dos presentes autos à unidade preparadora com o objetivo de intimar a Recorrente para fins de relacionar/cotejar os cancelamentos de matrícula e os comprovantes de depósito bancário com os lançamentos constantes da individualização dos depósitos de origem não comprovada e a respectiva documentação fiscal e contábil.

28. Vale lembrar que, diante da presunção do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, o ônus da prova pertence ao contribuinte, a quem cabe dar rastreabilidade e bem conciliar os valores para fins demonstrar a origem dos lançamentos/depósitos bancários.

29. Após, a douta delegacia de origem deve verificar se os documentos apresentados são aptos a comprovar a origem dos créditos bancários considerados como receita tributável por presunção e que deram origem aos lançamentos, emitindo-se relatório circunstanciado.

30. É inequívoco que, em caso de dúvidas quanto à exatidão das informações prestadas, a autoridade fiscal deve intimar a contribuinte a prestar esclarecimentos complementares.

31. Após a conclusão da diligência, a autoridade preparadora deverá elaborar Relatório Conclusivo, com posterior ciência às Recorrentes, para que, se assim desejar, se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias e na sequência retornem os autos ao E. CARF para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa