



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

Processo nº 11060.000185/2011-25
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.123 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2016
Matéria SIMPLES - IRPJ e OUTROS
Recorrente L M LOTERIAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

INSUBSISTÊNCIA DO ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO DO LUCRO. IMPROCEDÊNCIA.

Caracterizada a insubsistência do Ato Declaratório Executivo que excluiu o contribuinte do sistema simplificado (Lei nº 9.317/1996), não prospera o lançamento de tributos por arbitramento do lucro.

CONTRIBUINTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO POSTERIOR AO ATO DE LANÇAMENTO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

Ao se verificar que o Ato Declaratório que excluiu o contribuinte do SIMPLES NACIONAL (Lei Complementar nº 123/2006) foi lavrado em data muito posterior àquela em que levado a efeito o lançamento tributário na forma de arbitramento do lucro, esse lançamento não pode prosperar. Na data do lançamento, qualquer exigência somente poderia ser feita na forma do sistema simplificado, instituído pela Lei Complementar nº 123/2006.

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Exercício: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PROCEDÊNCIA PARCIAL.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante

documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Devem ser afastada a tributação incidente sobre os valores para os quais, em sede de diligência, restou comprovada a origem.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2008

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EXCESSO DE RECEITA BRUTA NO ANO ANTERIOR. INSUBSISTÊNCIA DO ATO DE EXCLUSÃO.

Ao ser mantida somente parte da autuação por omissão de receitas no ano anterior ao da exclusão, e verificando-se que a parcela mantida, somada à receita bruta declarada, não excede ao limite para permanência no sistema simplificado, o Ato Declaratório Executivo que excluiu o contribuinte do sistema a partir do primeiro dia do ano-calendário seguinte deve ser tido por insubsistente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para: (i) afastar integralmente as exigências por fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2007; (ii) declarar a insubsistência do Ato Declaratório Executivo DRF/STM 07, de 09/02/2011; e (iii) afastar parcialmente as exigências por fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2006, mantendo a incidência exclusivamente sobre valores que totalizam R\$20.089,60.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, José Roberto Adelino da Silva e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

L M LOTERIAS LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 10-44.916, de 09/07/2013, da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Trata o presente processo de:

- a) Autos de infração de IRPJ (fl. 607), CSLL (fl. 627), PIS (fl. 617), COFINS (fl. 637) e Contribuição para o INSS (fl. 647), no regime do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples, por fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2006;
- b) Exclusão do sujeito passivo do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples, mediante o Ato Declaratório Executivo DRF/STM 07, de 09/02/2011 (fl. 539), com efeitos a partir de 01/01/2007.
- c) Exclusão do sujeito passivo do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, mediante o Ato Declaratório da Exclusão do Simples Nacional, de 10/05/2013 (fl. 788), com efeitos a partir de 01/07/2007.
- d) Autos de infração de IRPJ (fl. 678), CSLL (fl. 686), PIS (fl. 668) e COFINS (fl. 658), por fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2007;

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Segundo o Relatório Fiscal, de fls. 527/538, de posse dos extratos bancários do contribuinte, fornecidos pela Caixa Econômica Federal e Banco do Brasil, foram verificadas diferenças entre a movimentação bancária e os lançamentos contábeis registrados nos seus livros, resultando na escrituração de uma pequena parcela desta movimentação financeira. Além de uma parcela dos créditos bancários não terem sido registrados, aqueles contabilizados foram todos lançados com data do último dia de cada mês, impedindo a conciliação com os extratos bancários. Desta forma, a escrita apresentada não esclarece a origem dos créditos existentes.

O fiscal elaborou uma planilha arrolando todos os créditos em foco, devidamente identificados mediante data, banco, agência, conta histórico e valor, e intimou o interessado a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações de crédito em conta-corrente. Em resposta o fiscalizado informou que é permissionário da Caixa Econômica Federal - CEF, comercializando todas as loterias federais e produtos assemelhados, além de prestar serviços de natureza bancária, ou seja, desempenha atividade de agência lotérica combinada com a prestação de serviços de natureza bancária, funcionando como uma caixa da CEF. Para isto, mantém duas contas: a “043” relacionada às operações de pagamentos a clientes (benefícios do INSS, saques, seguro desemprego, benefícios do FGTS), recebimento de valores de clientes (energia, telefone,...), apostas lotéricas e respectivos prêmios pagos; e a conta “03” onde é lançada a receita da empresa a título de comissões pelas autenticações. Na conta “043” o fiscal afastou a presunção legal de que se tratava de omissão de receitas. Quanto às suas outras contas, a empresa não apresentou documentos aptos a comprovar a origem dos recursos que ingressaram nas mesmas, limitando-se a comprovar um roubo que ocorreu em 05/08/2005 e a respectiva cobrança do seguro.

Em 2006 a empresa estava sujeita à sistemática do Simples, mas sua receita acumulada foi de R\$ 4.478.994,64, somando as declaradas espontaneamente àquelas apuradas em razão do procedimento fiscal. Como este valor excedia o limite anual de receita admitida no Simples, foi expedido o Ato Declaratório Executivo DRF/STM nº 07/2011, determinando sua exclusão desta sistemática de tributação com efeitos a partir de 01/01/2007.

Às fls. 788/789 dos autos encontra-se o Ato Declaratório da Exclusão do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/07/2007, em decorrência do sujeito passivo ter escriturado somente uma pequena parcela de sua movimentação bancária durante o período em análise: de 01/07/2007 a 31/12/2007.

Tendo sido excluído do Simples e do Simples Nacional, ficou o fiscalizado sujeito à mesma tributação das demais pessoas jurídicas a partir de 01/01/2007.

O contribuinte não logrando êxito na comprovação da origem de todos os depósitos realizados em suas contas bancárias nos anos-calendário de 2006/2007, os mesmos foram considerados como omissão de receita, ensejando a constituição do crédito tributário. Os valores dos tributos e respectivos adicionais foram lançados de acordo com o regime de tributação a que estava submetida a empresa na época da omissão.

Como a escrita contábil da empresa apresentava somente uma pequena parcela de sua movimentação bancária, além do que ela escriturava indevidamente todos os lançamentos com a data do último dia de cada mês, concluiu o agente fiscal que o contribuinte incorreu na hipótese prevista no art. 530, II, “a” do Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda, circunstância determinante da apuração do lucro segundo a técnica do arbitramento, a partir de sua exclusão do Simples, ou seja, 01/01/2007.

Do procedimento fiscal resultou:

- a- a exclusão do Simples a partir de 01/01/2007;
- b- a exclusão do Simples Nacional a partir de 01/07/2007;
- c- o lançamento dos autos de infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ, no valor de R\$ 81.458,12; à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$ 84.392,70; Contribuição para o PIS/Pasep no valor de R\$ 59.598,10; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no valor de R\$ 248.326,93 e Contribuição para Seguridade Social – INSS, no valor de R\$ 1.302.894,26, apurados pela Sistemática do **Simples Federal**, referentes ao ano-calendário de 2006, aí incluído o principal, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 31/01/2011, perfazendo um total de R\$ 1.776.660,12 (um milhão, setecentos e setenta e seis mil, seiscentos e sessenta reais e doze centavos); e
- d- para o ano-calendário de 2007 a fiscalização adotou o lançamento do tributo através da modalidade do Lucro Arbitrado. O lançamento de ofício relativo ao período de 01/2007 a 12/2007 está consubstanciado nos autos de infração: Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 323.672,41, Contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 25.488,72, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$ 112.173,69, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no valor de R\$ 117.569,10, aí incluído o principal, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 31/01/2011, perfazendo um total de R\$ 646.744,27 (seiscentos e quarenta e seis mil, setecentos e quarenta e quatro reais e vinte e sete centavos).

A ciência do Ato de Exclusão do Simples, dos Autos de Infração – Simples e dos Autos de Infração – Lucro Arbitrado deu-se via postal em 22/02/2011, conforme

cópia de AR de fls. 693 e em 23/03/2011, o interessado apresentou a impugnação de fls. 708/718, na qual alega, em síntese:

1- não houve omissão de receitas, já que os valores depositados na sua conta-corrente comprovadamente decorrem do exercício das atividades de agente lotérico e de correspondente bancário, conforme permissão da Caixa Econômica Federal;

2- refere-se às particularidades da atividade, de onde sua remuneração desdobra-se em duas: comissões pela comercialização dos produtos lotéricos e tarifas referentes à prestação de serviços bancários, conforme tabela em vigor;

3- discorre sobre as determinações constantes do Capítulo nº 23.3 da Circular da Caixa Econômica Federal que regula o contrato de permissão de agência lotérica e relata um roubo ocorrido na cidade de Alegrete, em 05/08/2005, quando foram subtraídas quantias que estavam sendo transportadas para fins de depósito na agência da CEF. A Caixa Seguradora S/A negou a cobertura do sinistro, obrigando-o a interpor ação judicial visando o ressarcimento destes valores, cuja indenização somente ocorreu em agosto/2009 e a reparação das perdas e danos em setembro/2010. A partir de 08/2005 passou a creditar na conta corrente (03) os valores que foram recebidos naquele mesmo dia, para cobrir o débito resultante dos valores que deveriam ter sido depositados no dia anterior na conta contábil 043, evitando o desligamento do sistema, e o término de suas atividades. Esta situação perdurou somente entre as datas do sinistro e o do recebimento do seguro;

4- todos os valores depositados na conta-corrente (03) da Caixa Econômica Federal e nas outras instituições financeiras eram provenientes das operações realizadas diariamente na agência lotérica, incluindo a comercialização das loterias federais, a venda de produtos conveniados e a atuação como correspondente bancário;

5- basta a realização de perícia contábil para comprovar que a origem dos recursos movimentados nas instituições financeiras está justamente nas operações realizadas na agência lotérica;

6- também a prova pericial servirá para atestar que durante o lapso em que ficou desprovida dos recursos em razão do roubo dos valores, passou a movimentar nas contas valores que não integram a sua receita, e isso para evitar que houvesse a revogação da permissão;

7- de todas as suas movimentações bancárias devem ser deduzidos todos os valores arrecadados no exercício das atividades de agente lotérico, conforme as prestações de contas enviadas diariamente à Caixa Econômica Federal pelo sistema eletrônico;

8- os recursos depositados em suas contas-corrente eram valores de terceiros relativos às operações diárias da agência lotérica;

9- com fundamento no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972, requer seja oficiada a Caixa Econômica Federal para prestar informações sobre procedimentos adotados pelos agentes lotéricos em geral, o comportamento da empresa no período de agosto/2005 a setembro/2009 e apresentação de cópias das prestações de contas contendo o relatório das operações realizadas no período de janeiro/2006 a dezembro/2009;

10- requer seja determinada a realização de prova pericial contábil para fins de cotejar o montante das operações diárias realizadas pela agência lotérica com o volume de depósitos efetuados nas Contas Contábeis (043) e Corrente (03), bem como para corroborar quais os procedimentos adotados pela CEF para fins de “acerto financeiro” na Conta-Contábil (043) no caso de insuficiência de valores;

11- indica para atuar como perita a Senhora LUCIA BOLSON LOEBLER, a fim de solucionar os quesitos que indica às fls. 716, relacionados a normas constantes da CEF que regulamenta as permissões lotéricas; ao roubo sofrido em 05/08/2005 e suas consequências; seu comportamento frente a CEF no período compreendido entre agosto/2005 e setembro/2009; se os valores recebidos em razão do exercício das atividades de agente lotérico integram a sua receita bruta; e qual a sua receita bruta nos anos de 2006 e 2007 com a exclusão de todos os valores arrecadados nas operações como agente lotérico, que foram objeto de prestação de contas à CEF e que deveriam ter sido objeto de depósito na Conta-Contábil (043);

12- não há lógica ou razoabilidade em atribuir um faturamento extraordinário para uma pequena agência lotérica localizada no interior do Rio Grande do Sul; e

13- a pena de exclusão do Simples conjugada ao lançamento de créditos tributários incidente sobre base de cálculo que não integra sua receita importará na bancarrota da sociedade, que terá inevitavelmente que encerrar suas atividades.

Ao final, requer seja revogado o Ato Declaratório Executivo DRF/STM 07/2011 e julgada a insubsistência dos autos de infração e respectivos lançamentos, com a desconstituição dos créditos tributários.

A exclusão do Simples Nacional deu-se em 10/05/2013, sendo o contribuinte cientificado do Ato de exclusão via postal em 24/05/2013 e não se manifestou acerca do mesmo dentro do prazo legal.

A 6ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS analisou a impugnação e a manifestação de inconformidade apresentadas pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 10-44.916, de 09/07/2013 (fls. 808/817), considerou procedentes os lançamentos e manteve a exclusão do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL com a seguinte ementa:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

SIMPLES. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. OMISSÃO DE RECEITA COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTOS DECORRENTES SIMPLES – PIS - COFINS - CSLL - IRPJ - INSS. PROVA PERICIAL.

A pessoa jurídica que ultrapassar o limite da receita bruta determinado pela legislação, será excluída do Simples a partir do ano-calendário subsequente, sujeitando-se às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

A Lei nº 9.430/1996, vigente a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o

titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito. O decidido quanto ao lançamento do IRPJ - Simples deve nortear a decisão dos lançamentos decorrentes, dada a relação que os vincula.

A omissão de receitas somente pode ser elidida mediante a produção de prova em contrário.

Indefere-se a produção de prova pericial, por se tratar de matéria de prova a ser feita mediante mera juntada de documentação, cuja guarda e conservação compete ao próprio interessado e por não estar configurada situação a exigir conhecimentos técnicos ou científicos especializados para o deslinde da questão.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITA. LUCRO ARBITRADO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PROVA PERICIAL.

A Lei nº 9.430/1996, vigente a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito.

É cabível o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica, após regularmente intimada, apresentar os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal sem informar a movimentação financeira e bancária, estando em desacordo com o disposto no artigo 530,II, "a" do Regulamento do imposto de Renda.

O arbitramento da receita poderá ser efetuado com base em depósitos bancários realizados junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Em se tratando de exigências reflexas que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão dos decorrentes.

Indefere-se a produção de prova pericial, por se tratar de matéria de prova a ser feita mediante mera juntada de documentação, cuja guarda e conservação compete ao próprio interessado; e por não estar configurada situação a exigir conhecimentos técnicos ou científicos especializados para o deslinde da questão.

Ciente da decisão de primeira instância em 16/07/2013, conforme Aviso de Recebimento à fl. 825, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 15/08/2013 conforme carimbo de recepção à folha 836.

No recurso interposto (fls. 837/849), a recorrente aduz as seguintes razões, em apertada síntese:

- Insiste em que não teria havido qualquer omissão de receitas, e que todos os valores que transitaram por suas contas-correntes teriam sua origem nas operações efetuadas pela empresa na qualidade de permissionária da Caixa Econômica Federal – CEF. Descreve detalhadamente seu funcionamento (itens 6 a 30 do recurso, fls. 838/841). Os créditos, em esmagadora maioria, teriam suas origens em movimentações (transferências) diárias entre contas e, quando isso não era possível, em empréstimos contraídos. Afirma ter juntado ao recurso documentos, planilhas e declarações que comprovariam suas alegações, e reclama que nem o Fisco nem o julgador de primeira instância teriam examinado tais documentos e, ainda, teriam rejeitado seu pedido de perícia ou diligência. Conclui que a origem dos créditos estaria comprovada, com o que não subsistiria a acusação de omissão de receitas.
- Pede ao Colegiado que busque a verdade real dos fatos, mediante a análise das provas e alegações apresentadas. O acórdão recorrido, ao não fazê-lo, teria incorrido em nulidade, por prejudicar o direito da contribuinte à ampla defesa.
- Sustenta que a tributação decorrente da autuação seria descabida, e que, se validada da forma como levada a efeito, deveriam ser consideradas exclusões dos custos, como os repasses à CEF (das intermediações como correspondente bancário) e as apostas de valores que igualmente foram para a CEF. Acrescenta que sua real receita mensal seria inferior a R\$ 5.000,00, com o que busca evidenciar o alegado descabimento da exação.
- Insiste na necessidade de perícia, que poderia comprovar suas alegações. O indeferimento constituiria desrespeito ao seu direito à ampla defesa e ao princípio da verdade real dos fatos.
- O débito discutido seria exagerado, em face de sua atividade como casa lotérica, lugar de apostas de jogos da CEF e pagamento como permissionária de contas recebidas por instituições financeiras. Acrescenta que seu caixa seria diretamente vinculado ao sistema da própria instituição financeira, e que “a prática de outras atividades sequer seria possível ante a realidade diária do negócio”.

A recorrente conclui com o pedido de cancelamento da exigência fiscal como um todo, restabelecendo-se sua condição de integrante do Simples e Simples Nacional. Se assim não for, pede o deferimento de seu pedido de perícia/diligência, a fim de determinar o real valor de sua receita própria, e que a tributação incida sobre o valor assim apurado, e não sobre valores transferidos à CEF, por não pertencerem à interessada.

O processo foi levado a julgamento em 13/02/2014 perante a 2ª Turma Ordinária desta 3ª Câmara. Naquela oportunidade, por maioria de votos, o Colegiado considerou que o processo não reunia condições de julgamento, pelo que resolveu converter o

juízo em diligência, mediante a Resolução nº 1302-000.286 (fls. 1337/1345). O trecho a seguir, extraído do voto do Relator Designado, bem esclarece sobre o escopo da diligência.

No caso vertente, embora a recorrente não tenha justificado as origens dos depósitos feitos em contas correntes (exceto no que tange à conta nº 43), autorizando a presunção relativa feita originalmente pela fiscalização, parece-me, com a devida *venia* do ilustre Relator, que o caso não está pronto para ser julgado.

Como é cediço, no que tange às atividades de lotéricas, é comum o recebimento de valores relativos a recebimentos feitos que não se caracterizam como receitas, como pagamentos de contas, recebimentos de seguro-desemprego, dentre outros.

Sabe-se, ademais, que em geral, tais negócios não são vigorosos sob o ponto de vista comercial, sendo constituídos, via de regra, por pequenas empresas que, explorando uma permissão de serviço público, atuam como meros pontos de venda, embora tenham responsabilidades similares às das instituições financeiras, em especial, no que tange ao recebimento, guarda e transporte de vultosos valores.

A recorrente alega que sofreu roubo de valores, e teve que arcar com o valor relativo à quantia sinistrada até que fosse ressarcida pelo seguro, o que somente ocorreu após vencer demanda judicial, em período posterior. Acostou decisão judicial. Decorrente deste desfalque, alega que teve que depositar valores que seriam destinados à conta nº 43 nas demais contas.

Deste modo, tendo sido o crédito constituído com base em presunção legal, parece-me necessário aprofundar a investigação desta afirmação, a fim de se esclarecer, na busca da verdade material:

a) quais os depósitos feitos em outras contas bancárias que efetivamente deveriam ter sido depositados na conta nº 43, por não se caracterizarem como receita, o que deverá ser demonstrado pela recorrente, com indicação individual dos depósitos e da documentação hábil e idônea que lhes dê respaldo;

b) quais as receitas pagas pela Caixa Econômica Federal à recorrente no período autuado, as quais podem ser esclarecidas por meio de intimação a esta instituição financeira;

c) se as receitas pagas pela Caixa Econômica Federal (alínea “b”) guardam relação direta com os valores depositados na conta nº 43, considerados em conjunto com aqueles que ali deveriam ter sido depositados mas que o foram em outras contas, tal qual demonstrado pela recorrente, em resposta à alínea “a”.

Assim, voto para que seja o julgamento convertido em diligência, de modo que a autoridade fiscal, investigando as alíneas “a” a “c” supracitadas, verifique a procedência das alegações feitas pela recorrente, e, em caso positivo, ainda que parcialmente, indique quais os valores que devam ser exonerados do crédito lançado.

Em cumprimento, o Auditor-Fiscal encarregado da diligência elaborou três diferentes planilhas, por ele denominadas **APURAÇÃO 1** (fls. 2114/2174), **APURAÇÃO 2** (fls. 2175/2235) e **APURAÇÃO 3** (fls. 2236/2296). No Relatório de Diligência Fiscal (fls. 2106/2113) são descritos em detalhe os procedimentos, documentos analisados e critérios que conduziram à elaboração de cada uma das planilhas. Ao final, o Auditor-Fiscal conclui como segue:

As tabelas APURAÇÃO 1, 2 e 3, anexas, foram elaboradas com base nos elementos de prova que constam no processo. Em síntese, podemos afirmar que os

extratos bancários constantes do processo, examinados em conjunto com os livros, remetem à APURAÇÃO 1. Agregando-se os esclarecimentos do gerente da CEF, teríamos a APURAÇÃO 2. Extrapolando tais esclarecimentos para a conta CEF da filial, obteríamos a APURAÇÃO 3.

A verificação da procedência das alegações da recorrente envolve o exame de provas. No presente estágio do processo, cabe à autoridade julgadora formar sua convicção no tocante à apreciação das provas, conforme preceitua o art. 29 do Decreto 70.235/72. A depender desse juízo, pelo qual cada prova é devidamente sopesada e acolhida ou não, ter-se-á a apuração pertinente.

Intimada do resultado da diligência, a interessada apresentou a manifestação de fls. 2307/2312. Afirmar que os cenários 1 e 2 apontariam para situação irreal. Apenas o cenário 3 seria plausível, visto que a atividade da matriz é a atividade da filial, o que estaria comprovado nos autos. Sua conclusão é (grifos no original):

22. Em face de todo o exposto, postula seja conhecido e provido o recurso para, com base nos documentos dos autos, nas razões recursais, na diligência e nos documentos novos anexados, **seja cancelada a exigência fiscal e restabelecida a condição original do contribuintes, nos regimes simplificados de apuração donde nunca deveria ter sido excluído.**

23. No máximo aceitaria, caso não se entenda como comprovado os depósitos do próprio contribuinte para saldar compromissos contraídos junto ao Banco do Brasil, HSBC e Bradesco, o valor apurado no cenário 3. Mas isto ainda será visto...

O processo retorna, agora, para prosseguimento do julgamento do recurso voluntário.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

A acusação trata de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, a seguir transcrito:

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

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

[...]

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à recorrente. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja, a ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada. Não há dúvidas de que os depósitos efetivamente ocorreram. Regularmente intimada, a recorrente poderia afastar a presunção de omissão de receitas, desde que apresentasse, nos termos da lei, documentação hábil e idônea que comprovasse, individualizadamente, a origem dos valores creditados em suas contas-correntes.

Para os optantes pelo Simples, situação da interessada, a obrigação de escriturar toda a movimentação financeira, inclusive bancária e, ainda, de guardar todos os documentos e demais papéis que sirvam de base para a escrituração está prevista no § 1º do art. 7º da Lei nº 9.317/1996, *verbis*:

Art. 7º [...]

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;

b) [...]

c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.

O caso concreto sob exame se reveste de peculiaridades que fogem à situação mais comumente encontrada. A atividade da recorrente, permissionária de agência lotérica da Caixa Econômica Federal (CEF), já faz com que tenha que lidar com grande volume de numerário que não lhe pertence. Aliado a isso, o fato, comprovado nos autos, de ter sofrido um roubo em 2005, sendo que o ressarcimento dos valores roubados somente veio a ocorrer em 2009, após ação judicial para obrigar a seguradora a arcar com os prejuízos. Lembre-se que os fatos geradores dos presentes autos (anos-calendário 2006 e 2007) ocorreram exatamente nesse intervalo. Daí a alegação da recorrente de que teria passado a creditar na conta corrente (03) os valores que foram recebidos no mesmo dia, para cobrir o débito resultante dos valores que

deveriam ter sido depositados no dia anterior na conta (043). Ou seja, a maior parte dos valores da conta 03 não lhe pertenceriam, e somente transitariam por essa conta antes de serem, no dia seguinte, destinados à conta 043, da atividade lotérica.

O Colegiado foi sensível a essa argumentação, e por esse motivo determinou a diligência, conforme relatado. Cumpre, agora, verificar seu resultado.

Em primeiro lugar, louve-se o esmero com que foi cumprida a diligência. O Auditor-Fiscal se desincumbiu de seu encargo com maestria. Seu relatório prima pela clareza, objetividade e concisão.

A **APURAÇÃO 1** levou em consideração os extratos bancários que constam dos autos, bem assim os livros e planilhas apresentados. Seu resultado não diferiu muito do valor originalmente lançado (R\$5.255.648,51 na **APURAÇÃO 1**, contra R\$ 6.073.845,52 no lançamento original, considerando-se o total dos anos 2006 e 2007). O Auditor-Fiscal esclarece que não se verificou uma relação direta, em termos de datas e valores, entre os valores que saem de uma conta (003) e os que ingressam na outra (043).

A **APURAÇÃO 2** parte da anterior e faz agregar os esclarecimentos prestados pelo Sr. José Luiz Cáurio de Souza, gerente da CEF Alegrete/RS (fls. 863/864). Com isso, considera-se que todos os créditos bancários havidos na conta 0455.003.590-7 são decorrentes de serviços prestados à CEF e não constituem receita própria da pessoa jurídica. Nesses termos, o total de depósitos bancários que permanecem sem origem comprovada cai para R\$ 2.329.992,94.

Finalmente, o Auditor-Fiscal lembra que a declaração prestada pelo gerente da CEF somente menciona uma conta bancária, nada falando sobre a conta da filial (0455.003.1013-7). A **APURAÇÃO 3** considera aplicáveis os esclarecimentos também a essa conta, pelo que restariam como depósitos bancários de origem não comprovada o total de R\$ 26.366,26.

O principal ponto a ser decidido, a meu ver, diz respeito à aceitabilidade da declaração (fls. 863/864) prestada pelo Gerente Geral da Caixa Econômica Federal em Alegrete/RS para os fins de comprovação da origem dos depósitos efetuados na conta 0455.003.590-7. Penso que essa declaração deve ser aceita. Se a principal atividade da recorrente é de permissionária da CEF para atuar como casa lotérica e prestação de serviços diversos¹, a declaração prestada pelo Gerente Geral da agência acerca da forma de operação da permissionária não pode ser desprezada. Além disso, o Gerente Geral confirma o quanto afirmado pela recorrente acerca das dificuldades enfrentadas por ocasião do roubo que sofreu, e da prática de uso dos recursos de uma conta para cobrir a outra, mas que os valores, em todos os casos, tinham origem nos serviços prestados à CAIXA. Considero relevante também o lembrete final, de que o Sistema de Prevenção à Lavagem de Dinheiro da CAIXA nunca foi acionado pela conta da L M Loterias, o que reforça que a origem dos recursos ali movimentados era, mesmo, de sua atividade como permissionária da CAIXA.

Com isso, já se descarta a **APURAÇÃO 1**. Resta saber se as conclusões acima podem ser estendidas para a conta da filial, visto que a declaração do Gerente da CEF somente menciona a conta da matriz.

¹ Arrecadações de água, luz, telefone, boletos bancários CAIXA e de outros Bancos, venda de produtos CAIXA, **Vide fl. 863**, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Também aqui, a meu ver, deve-se concluir em sentido favorável à recorrente. Militam nesse sentido as ponderações do Auditor-Fiscal diligenciante (fl. 2112, grifo não consta do original):

O gerente reporta-se à conta corrente do estabelecimento matriz (0455.003.590-7), porém silencia quanto à conta da filial. Todavia, examinando-se os créditos bancários de ambas as contas, verificamos movimentações similares. Os créditos bancários de ambas guardam semelhanças em termos de históricos e valores, do que se poderia depreender que o ocorrido numa conta (matriz) também teria ocorrido na outra (filial), apesar de o gerente não ter se manifestado quanto à segunda.

Assim, não se mostra descabido adotar-se a **APURAÇÃO 3** como aquela que melhor reflete a realidade.

Observo que as receitas decorrentes da remuneração paga à interessada pela CEF pela prestação dos serviços (fls. 228/322) já foram oferecidas à tributação, conforme atestado pela diligência (fl. 2109), e que os quatro empréstimos contraídos junto a instituições bancárias, especificados à fl. 841 do recurso voluntário, não foram objeto de tributação, visto que os créditos correspondentes, efetuados nas contas-correntes da interessada, não constam da relação de créditos para comprovação de origem (fls. 353, 428 e 450).

O quadro abaixo, extraído da **APURAÇÃO 3**, sintetiza, mês a mês, o montante dos depósitos bancários que permanecem sem comprovação de origem.

Mês/Ano	Valor mantido (R\$)
jan/2006	47,43
fev/2006	2.100,00
mar/2006	618,01
abr/2006	6.318,02
mai/2006	1.266,14
jun/2006	0,00
jul/2006	2.000,00
ago/2006	2.000,00
set/2006	2.000,00
out/2006	0,00
nov/2006	0,00
dez/2006	3.740,00
Total 2006	20.089,60
jan/2007	2.276,66
fev/2007	0,00
mar/2007	0,00
abr/2007	0,00
mai/2007	0,00
jun/2007	0,00
jul/2007	0,00
ago/2007	2.000,00
set/2007	0,00
out/2007	2.000,00
nov/2007	0,00
dez/2007	0,00
Total 2007	6.276,66

No que diz respeito à autuação por fatos geradores ocorridos no **ano-calendário 2006**, feita na forma do SIMPLES (Lei nº 9.317/1996), o até aqui exposto é suficiente para que seja dado provimento parcial ao recurso voluntário, mantendo-se a incidência tributária exclusivamente sobre os valores discriminados no quadro acima, tidos como receitas omitidas. Para fins de cálculo, as receitas omitidas devem ser acrescidas aos valores espontaneamente declarados, abatendo-se, ao final, os valores espontaneamente pagos..

Quanto ao **ano-calendário 2007**, o contribuinte foi excluído do SIMPLES (Lei nº 9.317/1996) com efeitos a partir de 01/01/2007, por excesso da receita bruta no ano-calendário 2006. Ocorre que, mantida a omissão de receitas em 2006 no total de R\$ 20.089,60, esse montante, acrescido às receitas declaradas naquele ano (Declaração Simplificada às fls. 7/24, total anual de R\$ 95.869,72), não excede o limite para permanência no SIMPLES. Desta forma, o Ato Declaratório Executivo DRF/STM 07, de 09/02/2011 (fl. 539) deve ser declarado insubsistente.

Com isso, a tributação dos dois primeiros trimestres de 2007, feita por arbitramento dos lucros, deve ser afastada. Qualquer incidência tributária, nesse intervalo de tempo, haveria de ser feita na forma do SIMPLES (Lei nº 9.317/1996).

Para o 3º e 4º trimestres de 2007, o lançamento foi igualmente feito por arbitramento, sendo a ciência ao contribuinte, por via postal, em 22/02/2011 (fl. 693). Em 01/07/2007, no entanto, deixou de vigorar o SIMPLES (Lei nº 9.317/1996) e passou a ser exigido o SIMPLES NACIONAL (Lei Complementar nº 123/2006). E observo que a exclusão do contribuinte desse novo sistema de pagamentos somente se deu mediante o Ato Declaratório da Exclusão do Simples Nacional, de 10/05/2013 (fl. 788), com efeitos a partir de 01/07/2007. Esse Ato Declaratório é datado de 10/05/2013, com ciência por via postal em 24/05/2013 (fl. 804). Não consta dos autos que tenha havido manifestação de inconformidade contra esse ato de exclusão do SIMPLES NACIONAL, pelo que o ato se teria tornado definitivo.

Apesar disso, reputo de fundamental importância observar que no momento do lançamento (22/02/2011) inexistia qualquer ato que excluísse o contribuinte da sistemática do SIMPLES NACIONAL (Lei Complementar nº 123/2006), ato esse que só veio a existir no mundo jurídico mais de dois anos depois, em 10/05/2013, ainda que com efeitos retroativos a 01/07/2007. No momento do lançamento, portanto, qualquer exigência tributária somente poderia ter sido feita na forma do SIMPLES NACIONAL (Lei Complementar nº 123/2006), pelo que tenho o arbitramento dos lucros para o 3º e 4º trimestres de 2007 por insubsistente. Não se pode admitir que um ato de exclusão do regime simplificado, lavrado em 2013, venha a convalidar um lançamento feito em 2011 fora daquele regime. A retroatividade dos efeitos do ato declaratório é material, não processual. Melhor explicando: uma vez em vigor o ato, materialmente o contribuinte passou a estar sujeito à tributação na forma das demais pessoas jurídicas, não optantes pelo SIMPLES NACIONAL, de forma retroativa. Mas do ponto de vista processual, o ato declaratório somente pode dar validade a atos (processuais, inclusive o lançamento) praticados a partir de sua vigência.

Esclareço que, por não haver nos autos manifestação de inconformidade específica contra o Ato Declaratório da Exclusão do Simples Nacional, de 10/05/2013 (fl. 788), este Colegiado não detém competência para se manifestar sobre sua procedência ou insubsistência. Qualquer juízo nesse sentido somente poderia ser feito em procedimento de revisão de ofício, se cabível, a prudente critério do dirigente da Unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte. Não obstante, este Colegiado pode,

sim, se manifestar sobre os efeitos desse Ato Declaratório sobre o lançamento aqui discutido. E é nesse sentido, com os fundamentos anteriormente expostos, que o arbitramento dos lucros para o 3º e 4º trimestres de 2007 deve ser afastado.

Em conclusão, por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para:

- a) No ano-calendário 2006, manter a incidência tributária sobre as receitas omitidas que constam do quadro abaixo, nos termos deste voto.

Mês/Ano	Valor mantido (R\$)
jan/2006	47,43
fev/2006	2.100,00
mar/2006	618,01
abr/2006	6.318,02
mai/2006	1.266,14
jun/2006	0,00
jul/2006	2.000,00
ago/2006	2.000,00
set/2006	2.000,00
out/2006	0,00
nov/2006	0,00
dez/2006	3.740,00
Total 2006	20.089,60

- b) Afastar integralmente o lançamento por fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2007.
- c) Declarar a insubsistência do Ato Declaratório Executivo DRF/STM 07, de 09/02/2011.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha