



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

**Processo n°** 11080.008592/2008-47  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-002.383 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de fevereiro de 2017  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS  
**Recorrente** ABS DIGITAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. EXTRATOS BANCÁRIOS. PROCEDIMENTO DE AUDITORIA.

Ao estabelecer a presunção legal de omissão de receitas decorrente de depósitos bancários sem comprovação de origem, o art. 42, da Lei nº 9.430/96 trouxe em seu bojo a necessidade de análise individual dos depósitos tidos como não comprovados. Trata-se de requisito de procedibilidade que, se descumprido, compromete por vício formal o procedimento fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS IDENTIFICADOS. TRIBUTAÇÃO.

Os depósitos bancários identificados efetivamente como receita auferida não se subsumem ao rito do art. 42, da Lei nº 9.430/96, devendo ser tributados de acordo com as regras aplicáveis à sistemática de apuração do resultado da pessoa jurídica.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o resultado do julgamento da exigência tida como principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário: I) em relação ao item 001 do auto de infração, por

unanimidade de votos, para: i) acolher a decadência do IRPJ e da CSLL em relação ao 1º e 2º trimestres do ano-calendário de 2003 e acolher a decadência do PIS e da Cofins em relação aos meses de janeiro a julho de 2003, inclusive; ii) excluir da base tributável do IRPJ e da CSLL o valor de R\$ 824,61; no 3º trimestre de 2004, e R\$ 220.145,00; no 4º trimestre de 2005; iii) excluir da base tributável do PIS e da Cofins os valores de R\$ 824,61 em setembro de 2004, R\$ 59.707,50 em novembro de 2005 e R\$ 160.437,50 em dezembro de 2005; e: iv) reduzir a multa de ofício ao percentual de setenta e cinco por cento (75%); e: II) em relação ao item 002 do auto de infração, por maioria de votos para anular, por vício formal, a exigência do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, formalizada com base no art. 42, da Lei nº 9.430/96. Vencidos os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Paulo Mateus Ciccone e Luiz Augusto de Souza Gonçalves que votaram pela inexistência de nulidade e pela apreciação do mérito do lançamento nesse item.

ASSINADO DIGITALMENTE

Leonardo de Andrade Couto – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

Trata o presente de autos de infração para cobrança do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins nos montantes de R\$ 2.433.492,84; R\$ 747.360,59; R\$ 180.111,60 e R\$ 831.289,13; aí incluídos juros de mora e multa de ofício aplicada parte no percentual de 75% e parte no percentual de 150%.

O trabalho fiscal teve como base o exame dos extratos bancários de titularidade do sujeito passivo em diversas instituições financeiras. De acordo com o Relatório de Atividade fiscal (RAF), em resposta à intimação para identificar a origem dos recursos creditados em contas-correntes bancárias de sua titularidade a interessada apresentou 6 (seis) justificativas: “cobrança a crédito de terceiros” (para futuro repasse ao cliente); “créditos originários de antecipação de receitas futuras”, “empréstimos”, “transferências de outras agências/banco”, “transferência de sócios” e “cobrança de receita de faturamento”.

Em relação aos “créditos originários de antecipação de receitas futuras” e “cobrança de receita de faturamento” corresponderiam ao histórico “aviso de crédito” no Banco do Brasil e “desconto de duplicatas” no Banco Itaú. Pelo exame das notas fiscais a que se referem tais operações, a autoridade lançadora constatou que o período da prestação do serviço a que se referem é sempre anterior ao da emissão do documento fiscal. Assim, concluiu que o serviço já teria sido prestado ou ocorreu dentro do próprio mês. No entendimento do Fisco, os valores a que se referem corresponderiam a receitas de prestação de serviços. Tal fato também foi constatado no Banco Santander no ano-calendário de 2003.

Ainda no que se refere ao Banco Santander no ano-calendário de 2003, os depósitos identificados como “transferência bancária” foram justificados pela interessada como reembolso de serviços de telemarketing, telefonia e comissão de vendas em decorrência de serviços prestados ao Banco Meridional. De acordo com a Fiscalização, não foram apresentados documentos hábeis e idôneos que comprovassem o alegado.

Quanto aos valores indicados como “cobrança a crédito de terceiros”, a Fiscalização efetuou circularização junto aos clientes para os quais teriam sido prestados esses serviços e considerou como demonstrados os valores por eles informados como repasse. O restante foi tido como receita omitida.

Foram também tributados como omissão de receita os valores relativos a “empréstimos”, “transferências de outras agências/bancos” e “transferências de sócios” para os quais não houve comprovação de origem.

Os valores identificados como “créditos originários de antecipação de receitas futuras” e “cobrança de receita de faturamento” foram tributados como omissão direta com imputação da multa de 150% justificada pela Fiscalização nos seguintes termos:

[...]

Os procedimentos adotados pela empresa fiscalizada descritos neste Relatório - movimentação financeira significativamente superior aos valores declarados nas DJSI, mantendo algumas contas bancárias à margem da contabilidade, outras

escrituradas contabilmente de maneira que não condiz com a realidade da movimentação efetuada, infringindo o art. 190 do Regulamento do Imposto de Renda/99, ocultando grande parte de suas receitas nos anos-calendário 2003 a 2005, pela omissão de parte significativa de suas receitas decorrentes de prestação de serviços e outras receitas, ficando comprovada a reiteração dessa conduta, caracterizando o evidente intuito de fraude, conforme definido nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, justificando a multa qualificada para a omissão de receita apurada...

Os valores originalmente informados como “cobrança a crédito de terceiros”, “empréstimos”, “transferências de outras agências/bancos” e “transferências de sócios, mas que não foram identificados, sofreram tributação com base no art. 42, da Lei nº 9.430/96 e multa de 75%.

Tendo em vista que a contabilidade da fiscalizada não refletiria a real movimentação financeira, a apuração do resultado foi feita pelo lucro arbitrado.

A interessada foi excluída do SIMPLES pelo que seria a prática reiterada de infração à legislação tributária, nos seguintes termos:

[...]

Conforme demonstrado no item 5, retro, o contribuinte manteve algumas contas bancárias à margem da contabilidade, outras escrituradas contabilmente de maneira que não representavam a realidade da movimentação financeira efetuada, tornando sua contabilidade imprestável, omitindo grande parte de suas receitas decorrentes de prestação de serviços, desde o mês de janeiro de 2003 até dezembro de 2005 (período sob fiscalização).

[...]

Foi apresentada impugnação onde a interessada suscita, em preliminar, a nulidade do feito por cerceamento do direito de defesa pela ausência de individualização dos valores tributados e pelo fato da pretensa omissão de receita ter sido extraída de uma fórmula não autorizada em lei. Ainda nesse tema, reclama pela demora no fornecimento das cópias dos autos, erros de grafia ou ausência de indicação dos números das contas bancárias e variadas denominações dadas às pretensas infrações.

Argúi a decadência em relação a todos os tributos para os fatos geradores ocorridos até julho/2003.

Reclama pelo que seria a irregular exclusão do SIMPLES, em função da não identificação da prática reiterada de infração à legislação tributária; e indevida tributação pelo lucro arbitrado pois não haveria que se falar em escrituração imprestável para apuração do lucro real no caso de empresa tributada pelo lucro presumido.

No mérito, afirma que houve equívoco na quantificação da pretensa omissão de receita. Em relação ao item 001 do Auto de Infração, não teria sido identificado o fundamento legal da presunção, a identificação individualizada dos valores, quais as notas fiscais que teriam indicado a omissão e porque a omissão não teria sido indicada diretamente a partir dessas notas fiscais. Reclama que foram ignorados os esclarecimentos prestados a respeito da “antecipação de receita”.

Quanto ao item 002 do Auto de Infração, afirma que decorre de uma nova presunção criada pela fiscalização, pois todos os depósitos bancários tiveram origem comprovada, afastando a imputação do art. 42, da Lei nº 9.430/96. Teriam sido consideradas

variáveis não confiáveis, como as informações fornecidas pelos clientes. Cita como exemplo os valores repassados em 2005 que corresponderiam a R\$ 2.336.091,81 e não a R\$ 961.300,32.

Ainda nesse item, questiona a ausência de individualização de valores e reafirma a ilegalidade da presunção utilizada, pois a totalidade da receita teria sido informada pelo conjunto de clientes. Sustenta que os valores relativos a empréstimos, transferências de outras agências/bancos e transferências de sócios não admitem a presunção de omissão de receitas.

Requer a compensação dos valores recolhidos a título de SIMPLES e, por fim, reclama pela ausência de motivos que justifiquem a imputação da multa qualificada.

Em primeira apreciação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre – RS (DRJ) converteu o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal elaborasse a composição dos valores que estão consolidados na planilha indicativa do montante lançado, com reabertura do prazo de impugnação.

A solicitação foi atendida com elaboração de planilhas detalhando individualmente os valores lançados, além de explicação resumida em relação aos repasses (créditos de terceiros).

Instada a se manifestar quanto ao resultado da diligência, a interessada reitera em essência os argumentos expedidos na peça impugnatória principalmente no que se refere à ausência de individualização dos valores e à utilização de critério de presunção sem base legal.

A DRJ prolatou o Acórdão 10-34.674 dando provimento parcial à impugnação para deduzir da exigência o valor da multa incidente sobre os valores declarados no parcelamento especial.

Devidamente cientificada, a interessada repisa as razões da impugnação e acrescenta que o depósitos tidos como omissão caracterizada como “antecipação de receita” correspondem a empréstimos bancários. Acrescenta a alegação de tributação em duplicidade de alguns valores.

Este colegiado, em primeira apreciação, converteu o julgamento do recurso em diligência para que fossem verificadas alegações do sujeito passivo. Efetuada a diligência, a interessada sobre ela se manifestou ratificando as razões recursais.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto

O recurso voluntário é tempestivo e foi interposto por signatário devidamente legitimado, motivo pelo qual dele conheço.

Em preliminar, a interessada suscita a nulidade do feito tendo em vista que não foram informados individualizadamente os depósitos bancários tidos como não comprovados, implicando em cerceamento do direito de defesa.

O art. 42, da Lei nº 9.430/96 assim estabelece:

*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:*

[...]

Pela texto supra afloram duas questões: a primeira delas refere-se ao § 2º estabelecendo que se os valores depositados forem identificados e tidos como receitas não oferecidas à tributação, serão objeto de lançamento sob as regras a que a pessoa jurídica estiver sujeita, ou seja, fora do âmbito do dispositivo supra transcrito.

A segunda delas decorre do § 3º, no sentido de que a individualização dos depósitos é norma procedimental para apuração da exigência com base na presunção legal estabelecida.

Conforme mencionado no relatório, o item 001 do Auto de Infração refere-se à formalização da exigência como omissão direta em relação aos valores dos depósitos sob a rubrica de “créditos originários de antecipação de receitas futuras” e “cobrança de receita de faturamento”.

Isso porque, no entendimento da Fiscalização, as verificações efetuadas e as respostas do sujeito passivo aos questionamentos a ele dirigidos permitiram a identificação efetiva como receita daqueles valores. Assim, foram excluídos da tributação pela presunção legal do art. 42, da Lei nº 9.430/96.

De outro lado, no item 002 do Auto de Infração foram tributados os depósitos com base na presunção legal de que trata o dispositivo em comento.

À luz da norma legal em discussão aplicada ao presente caso, com base no § 2º assistiria razão ao sujeito passivo quanto à necessidade de individualização dos depósitos tributados, com a ressalva de que tal exigência só se aplica aos valores tratados no item 002, do Auto de Infração.

Pelo exame dos autos constata-se que a apuração da exigência, ainda que separada por instituição financeira, ocorreu de forma consolidada mensalmente o que dá razão ao sujeito passivo quanto ao prejuízo à defesa.

Tal circunstância foi reconhecida pelo Órgão julgador de primeira instância que, em primeira apreciação, converteu o julgamento do recurso em diligência a fim de que fosse elaborada a composição individual dos valores lançados.

Ainda que a autoridade julgadora tenha determinado a reabertura do prazo para impugnação após a realização da diligência, fato é que a formalização da exigência descumpriu rito expressamente previsto em lei formal. A meu ver, a diligência não supre a irregularidade.

Assim, voto pela anulação por vício formal da autuação referente ao item 002 do Termo de Verificação.

Quanto ao item 001 do Auto de Infração não há que se falar em prejuízo à defesa. Como não foram atingidos pela exigência da individualização, eis que a tributação não teve como base o art. 42, da Lei nº 9.430/96, inexistente óbice para a consolidação mensal dos valores.

Além do mais, a Fiscalização deixou claro que seriam receitas todos os valores identificados pela própria interessada como “créditos originários de antecipação de receitas futuras” e “cobrança de receita de faturamento”, o que permitiria ao sujeito passivo identificar plenamente os valores tributados. Quanto a esse item, a realização da diligência com individualização de valores, ainda que não exigida por lei, permitiu ao sujeito passivo o amplo direito de defesa.

Portanto, em relação ao item 001 do Auto de Infração não há que se falar em apuração com base em fórmula não autorizada em lei nem impossibilidade de identificação dos valores tributados.

Ainda na contestação direcionada ao cerceamento da defesa, a questão da demora no fornecimento de cópia do processo foi suprida com abertura do prazo para manifestação quando da realização da primeira diligência.

Não foram especificados na peça recursal quais seriam os erros de grafia cometidos pelo Fisco na indicação das contas correntes e, mais importante, de que forma teria

ocorrido prejuízo à defesa. O mesmo se aplica às denominações dadas às infrações que, a meu ver, estão perfeitamente definidas e identificadas.

Em relação à exclusão do SIMPLES, rejeito o argumento de defesa pela inexistência do contraditório eis que foram apresentadas regularmente as peças de defesa estabelecidas na legislação que rege o processo administrativo tributário. Improcedente também a afirmativa de que não teria sido indicada a prática reiterada de infração tributária que motivou a exclusão. Nesse ponto, tem direito o sujeito passivo de contestar os motivos apresentados pela Fiscalização, o que seria questão de mérito neste voto, mas o Termo de Verificação deixa claro o que se entendeu como prática reiterada de infração tributária (item 3.4).

Quanto ao arbitramento, a Representação Fiscal para Exclusão do Simples, o Ato Declaratório Executivo que formalizou a exclusão, a Notificação que cientificou o sujeito passivo da exclusão e o Relatório de Atividade Fiscal deixam claro que a exclusão foi decorrente da prática reiterada de infração tributária. Assim uma única menção a lucro real no auto de infração não pode dar azo à descaracterização do procedimento fiscal.

No mérito, em relação ao item 001 do auto de infração o recurso voluntário afirma que os valores identificados como "antecipação de receita" correspondem a empréstimos tomados em instituições financeiras para suprir a necessidade de caixa.

Durante o procedimento fiscal, na resposta à intimação para justificar a origem dos valores depositados em conta-corrente, a interessada estabeleceu uma convenção com base no quantitativo do símbolo "#", nos seguinte moldes:

- # - cobrança a crédito de terceiros (para futuro repasse ao cliente)
- ## - créditos originários de antecipação de receita futura
- ### - empréstimos
- #### - transferências de outras agências/bancos
- ##### - transferência de sócios
- ##### -cobrança de receita de faturamento

Essa convenção foi aplicada nas justificativas apresentadas. Assim, o trabalho fiscal desenvolveu-se a partir de definições feitas pela própria interessada. Os valores que a Fiscalização tratou como antecipação de receitas foram aqueles codificados pela interessada com "##" em todas as instituições financeiras.

De acordo com item 4.2 do Relatório de Ação Fiscal, a representante do sujeito passivo informou que esses depósitos representariam "*..depósitos dos clientes mediante projeção dos valores (receita de serviços prestados) que receberiam, como por exemplo, duplicatas descontadas.*" A interessada afirma que os esclarecimentos prestados às fls. 465/466 deixariam claro que os valores em discussão referem-se a empréstimos, quando na verdade tais esclarecimentos dizem exatamente o que foi informado.

Transcrevem-se as conclusões da Fiscalização (destaque do original):

[...]

Ao confrontarmos algumas notas fiscais emitidas pela ABS em favor das empresas circularizadas, constatamos que os valores constantes das notas fiscais, os quais constam como créditos nas contas correntes movimentadas pelo contribuinte, foram identificadas por esse como "créditos originários de antecipação de receita futura e "cobrança de receita de faturamento". Ao analisarmos o histórico da movimentação financeira desses créditos, verificamos que eles correspondem a

"aviso de crédito" no Banco do Brasil e, no Banco Itaú, "desconto de duplicatas". Ainda analisando algumas dessas notas fiscais, verificamos que no campo discriminação de serviços consta a informação "serviços prestados de telemarketing", "serviços de cobrança extrajudicial" e/ou "prestação de serviços de cobrança" há a informação do período da prestação de serviço, o qual é sempre anterior a da emissão da nota fiscal, ou dentro da mês da emissão da nota fiscal, **portanto a prestação de serviço já ocorreu ou ocorreu dentro do próprio mês tratando-se então de receita decorrente de prestação de serviços/ faturamento.**

[...]

. Ressalte-se ainda que tanto na impugnação como na manifestação sobre a primeira diligência (realizada por determinação da decisão recorrida) a interessada não faz qualquer juízo de valor quanto à natureza dos depósitos ora em discussão, apresentando exclusivamente questionamentos de natureza formal ou supostos erros de cálculo.

Agora, no recurso voluntário são trazidas alegações totalmente diferentes daquelas apresentadas durante o procedimento fiscal no sentido de que os valores creditados representariam financiamento. Nova diligência foi determinada, agora pelo CARF, para que fossem examinados os documentos que comprovariam as operações de financiamento. Em atendimento, a autoridade responsável esclareceu que os documentos apresentados representariam descontos de duplicatas.

No meu entender, a manifestação da interessada quanto ao resultado da diligência não trouxe argumentos que pudessem elidir a conclusão a que chegou a autoridade lançadora, corroborada pela diligência. Seria necessário, ao menos, que se relacionasse algum contrato de financiamento aos valores depositados, ainda que não individualmente.

Sob essa ótica, a defesa cita a conta 5458-5 no Banco do Brasil e faz várias considerações para sustentar que os documentos trazidos no recurso voluntário demonstrariam o alegado. Examinei os documentos e não constatei um caso sequer em que fosse possível associar algum depósito tido como receita a valores de financiamento. Saliente-se ainda que não houve maior esforço da defesa em apresentar uma planilha que indicasse COM CLAREZA a ligação entre os valores depositados e algum contrato de financiamento.

A alegação se repete em relação ao Banco Itaú com a afirmativa de que os valores tributados sob a rubrica "antecipação de receita" em 2004 e 2005 teriam origem em operações de empréstimos. Aqui também a defesa não se preocupou em vincular os depósitos tributados a valores de financiamento.

Ainda no que se refere ao Banco Itaú, especificamente no ano-calendário de 2005, o relatório de diligência reconheceu o excesso decorrente da utilização na apuração fiscal de valores das denominadas contas internas. A partir do exame dos extratos bancários, deve ser excluído da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no 4º trimestre de 2005 o montante de R\$ 220.145,00 (59.707,50 + 30.210,00 + 30.210,00 + 22.367,75 + 22.367,75 + 2.641,00 + 2.641,00 + 50.000,00). No caso do PIS e da Cofins, a exclusão corresponderia a R\$ 59.707,50 no mês de novembro de 2005 e R\$ 160.437,50 em dezembro.

Em relação ao Banco Santander, a defesa contesta os depósitos no valor de R\$ 3.865,67; em 14/08/2003, e R\$ 947,38; em 10/10/2003. O primeiro deles estaria vinculado a empréstimo,mas o único documento apresentado como comprovante é o próprio extrato bancário, lembrando que durante o procedimento fiscal a interessada registrou nesse mesmo

extrato que o valor em questão representava adiantamentos de receita futura o que também se aplicaria ao valor de R\$ 947,38. Nesse último caso a recorrente indicou que representaria cobrança e repasse a cliente NET, mas na mesma linha do outro valor contestado, só apresentou o próprio extrato como comprovante.

Quanto ao Banco HSBC a defesa limita-se a afirmar que o Fisco orientou-se pelo histórico do lançamento para inferir que representariam omissão de receitas, sem especificar as razões que levaram a essa conclusão. Nesse ponto, ratifica-se que o procedimento fiscal teve como ponto de partida informações prestadas pelo sujeito passivo quanto à natureza dos depósitos e foi devidamente explicado conforme se verifica na transcrição no início deste voto.

O mesmo se aplica às razões de defesa em relação ao Unibanco. Com relação às operações identificadas como desconto de duplicatas, já foi mencionado em momento anterior deste voto que o relatório de diligência deixou claro que não se tratava de financiamento. Ratifica-se que a manifestação da interessada quanto ao resultado da diligência não trouxe argumentos que pudessem elidir a conclusão a que chegou a autoridade lançadora, corroborada pela diligência. Seria necessário, ao menos, que se relacionasse algum contrato de financiamento aos valores depositados, ainda que não individualmente.

As alegações de defesa envolvem apenas os lançamentos nos extratos, sem identidade de valores entre débitos e créditos e sem outros elementos de prova que pudessem atestar o suscitado, lembrando sempre que as conclusões do Fisco tiveram como base informações prestadas pela interessada.

Assim, também não foram demonstradas as alegações dos valores apresentados pelo sujeito passivo como exemplo (R\$ 3.386,65; R\$ 2.790,61, R\$ 6.968,43 e R\$ 762,53). Excepciona-se o valor de R\$ 824,61 (28/09/2004) que comprovadamente foi estornado e deve ser excluído da base de cálculo.

Quanto aos valores intitulados "cobrança de receita de faturamento" saliente-se mais uma vez que a própria representante da interessada definiu-os como tal. Sob esse prisma, descabe suscitar a ausência de fundamentação legal para tratar os créditos como receita. A "dedução matemática" expressa na peça recursal e que tornaria o lançamento insubsistente, não tem qualquernexo.

Comprovada a omissão de receita direta, justifica-se a exclusão do SIMPLES nos termos do entendimento fiscal:

[...]

demonstrado neste relatório, o contribuinte não escriturou contabilmente todas as movimentações financeiras efetuadas por ele durante os anos-calendário de 2003 a 2005; não ofereceu a tributação valores expressivos de receitas de faturamento (valores identificados pelo próprio contribuinte como antecipação de receitas e receita de faturamento) e outras receitas, incidindo em prática reiterada de infração à legislação tributária, nos termos do artigo 14, inciso V, da Lei 9.317/96, fato que acarreta a exclusão de ofício do SIMPLES...

[...]

No que se refere à compensação dos valores pagos a título de SIMPLES, foi suprida pela decisão recorrida.

Relativamente à multa qualificada, foi justificada pela autoridade lançadora nos seguintes termos:

Os procedimentos adotados pela empresa fiscalizada descritos neste Relatório - movimentação financeira significativamente superior aos valores declarados nas DJSI, mantendo algumas conta bancárias à margem da contabilidade, outras escrituradas contabilmente de maneira que não condiz com a realidade da movimentação efetuada, infringindo o art. 190 do Regulamento do Imposto de Renda/99, ocultando grande parte de suas receitas nos anos-calendário 2003 a 2005, pela omissão de parte significativa de suas receitas decorrentes de prestação de serviços e outras receitas, ficando comprovada a reiteração dessa conduta, caracterizando o evidente intuito de fraude, conforme definido nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, justificando a multa qualificada para a omissão de receita apurada conforme item 4.2.1, os quais constam do demonstrativo dos valores das receitas omitidas, coluna 3, contido nas páginas 16 e 17.

Pela descrição supra, constata-se que a principal razão para a imputação da exasperadora foi a denominada “reiteração da conduta”. Em outros termos, a irregularidade vista individualmente seria tida como omissão de receita sujeita a multa de setenta e cinco por cento (75%).

A “prática reiterada” demandaria duas considerações. A primeira delas seria estabelecer o que seria a reiteração. Para alguns, na linha da autoridade responsável pelo procedimento fiscal, a presença da irregularidade em três anos-calendário bastaria para essa caracterização. Outros talvez entendam que, na hipótese de pessoa jurídica com apuração trimestral de resultado como é o caso, a ocorrência do ilícito nos quatro trimestres de um ano-calendário seriam suficientes. O que me parece claro é que tal conceito envolve um alto nível de subjetividade que o torna insuficiente para determinar a ocorrência da fraude.

Até porque basta uma conduta fraudulenta específica para justificar a qualificação da multa, independentemente de sua repetição ou reiteração. Por outro lado parece-me inofismável que se uma irregularidade tributária não é tipificada como fraude, o fato de ser reiterada não a torna fraudulenta.

No presente caso, ressaltando que a análise refere-se ao item 001 do Auto de Infração, não foram indicadas outras razões para a qualificação da multa, motivo pelo qual entendo aplicável a Súmula CARF nº 14:

*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

Portanto, voto por reduzir a multa ao percentual de 75%.

Em relação à decadência, comprovada a existência de pagamentos, ainda que parciais, e desqualificada a multa de ofício, aplica-se ao caso a regras de contagem do prazo estabelecida no § 4º, do art. 150, do CTN.

Com ciência da autuação em 13/08/2008, foram atingidos pela caducidade os fatos geradores ocorridos até 13/08/2003 o que abrangeria, no caso do IRPJ e CSLL, os dois primeiros trimestres de 2003; e, no caso do PIS e da Cofins, os meses de janeiro a julho de 2003, inclusive.

Em resumo do meu posicionamento, conduzo meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso nos seguintes moldes:

1) Anular, por vício formal, a exigência do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, formalizada com base no art. 42, da Lei nº 9.430/96, correspondente ao item 002, do Auto de Infração;

2) Quanto ao item 001 do Auto de Infração:

- Acolher a decadência do IRPJ e da CSLL em relação ao 1º e 2º trimestres do ano-calendário de 2003;
- Acolher a decadência do PIS e da Cofins em relação aos meses de janeiro a julho de 2003, inclusive;
- Excluir da base tributável do IRPJ e da CSLL o valor de R\$ 824,61; no 3º trimestre de 2004, e R\$ 220.145,00; no 4º trimestre de 2005;
- Excluir da base tributável do PIS e da Cofins os valores de R\$ 824,61 em setembro de 2004, R\$ 59.707,50 em novembro de 2005 e R\$ 160.437,50 em dezembro de 2005;
- Reduzir a multa de ofício ao percentual de setenta e cinco por cento (75%).

Na hipótese de ser vencido pelos meus pares quanto ao vício normal que maculou o lançamento referente ao item 002 do auto de infração, no mérito em relação a esse item, as razões de defesa merecem guarida apenas em parte.

De imediato, registre-se que não há que se falar nesse item em receita identificada. As denominações "cobrança a crédito de terceiros", "empréstimos", "transferências de outras agências/bancos" e "transferências de sócios" foram estipuladas pelo sujeito passivo, mas não tiveram embasamento documental que identificasse com precisão a operação a que se referiam, exceto quanto à parcela dos valores correspondentes a "créditos de terceiros" identificada mediante circularização e devidamente excluída do lançamento.

Correto, portanto, o enquadramento da infração no art. 42, da Lei nº 9.430/96.

Como dito acima, não procede o argumento de defesa no sentido de que "todos" os valores sob a rubrica "créditos de terceiros" tenha sido reconhecida como tal. Isso só ocorreu em relação àqueles demonstrados mediante circularização.

Ainda nessa rubrica, a compensação efetuada pela Fiscalização, apropriando nos meses seguintes a diferença a maior entre repasse informado por terceiros e o alegado pela interessada, foi coerente com o critério adotado e beneficiou o sujeito passivo. Não se vislumbra qualquer nulidade.

Quantos aos documentos apresentados na peça recursal (Anexo IV), foram analisados em procedimento de diligência e tidos como inábeis a demonstrar os equívocos suscitados.

---

Com relação às "transferências não comprovadas" ratifica-se que as denominações "cobrança a crédito de terceiros", "empréstimos", "transferências de outras agências/bancos" e "transferências de sócios" foram estipuladas pelo sujeito passivo, mas nem sempre tiveram embasamento documental que identificasse com precisão a operação a que se referiam. Portanto, não haveria motivo para, em princípio, excluí-los da presunção legal.

No procedimento de diligência foram examinados os documentos apresentados no recurso (Anexo V) e que, no dizer do sujeito passivo, demonstrariam os depósitos indicativos de simples transferência. Parte foi acatada pela autoridade responsável em conclusão aqui endossada. Excluem-se, portanto, da base tributável os valores indicados no Anexo Único ao relatório de diligência.

Em relação aos valores identificados pelo sujeito passivo como "transferências de sócios" possuem em sua maior parte o histórico no extrato bancário de TRANSFERÊNCIA ONLINE ou DEPÓSITO CHEQUE LIBERADO". Sendo assim, não há qualquer indicativo ou documento que identifique tais valores como decorrentes de depósitos feitos pelos sócios.

Quanto aos depósitos sob a rubrica "empréstimos" não foram apresentados documentos comprobatórios das alegações.

Saliente-se, mais uma vez, que esta análise quanto aos valores tributados sob a égide do art. 42, da Lei nº 9.430/96 só tem aplicabilidade se superada a preliminar de nulidade procedimental quanto a esse item.

Leonardo de Andrade Couto - Relator