



Processo nº 11080.724317/2012-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.101 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2021
Recorrente RUBIMAR ANTONELLI ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007, 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM.

Aplicam-se às empresas optantes do Simples todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições abrangidos pelo regime do Simples.

Correto o lançamento fundado na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir presunção legal de omissão de receitas, expressamente prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO. NÃO COMPROVADO

A conduta apontada pela fiscalização não foi devidamente comprovada, tanto em relação ao lançamento de omissão de receita escriturada e não declarada, como da omissão de receitas baseada em depósitos bancários não justificados, devendo, assim, ser reduzida a multa aplicada para o patamar de 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir da tributação os valores debitados em extratos bancários sob a rubrica “Diferença Valor Malote” e, ainda, excluir a aplicação da multa qualificada, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa e Heitor de Souza Lima Junior, que davam provimento parcial ao recurso em menor extensão, para somente excluir a multa qualificada.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges,

Rafael Taranto Malheiros, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado (a)), Barbara Santos Guedes (suplente convocado(a)), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 10-41.647, proferido pela 5^a Turma da DRJ/POA, que, por unanimidade, julgou parcialmente procedente a manifestação apresentada.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

A interessada foi autuada por omissão de receitas, detectada a partir da diferença entre o declarado e o escriturado, de históricos reveladores de vendas nos extratos bancários e de depósitos bancários de origem não comprovada. Foram lançados IRPJ, CSLL, PIS e Cofins incidentes no segundo semestre de 2007 e em todo ano de 2008, pelo valor global de R\$ 684.193,82, incluindo consectários legais calculados até abr/2012.

A contribuinte declarou e recolheu tributos com base no Simples Nacional, em relação ao período autuado (jul/07 a dez/08), embora não estivesse incluída nesse sistema – sua opção ao regime teria sido indeferida por problemas cadastrais. No decorrer dos trabalhos de auditoria, apresentou novas declarações, desta feita pelo regime do lucro real trimestral.

A fiscalização apurou a omissão de receitas a partir de informações de extratos bancários. Considerou como receita efetiva os créditos cujos históricos referiam-se a vendas por cartão e como receita presumida os demais créditos cuja origem não foi comprovada pela fiscalizada, mesmo tendo sido intimada para tal. Depois de comparar com dados da contabilidade, elaborou o seguinte quadro:

| Data | RECEITA APURADA | | | | | | |
|-------------------------|-----------------|----------------|------------------|--------------------|---|--|---|
| | Efetiva A | Presumida B | Total C (A+B) | Contabilizada D | Receita efetiva apurada que supera a contabilizada E (A-D) | Receita contabilizada que supera a efetiva F (D-A) | Receita omitida por presunção legal G (B-F) |
| jul/07 | 66.175,14 | 73.858,24 | 140.033,38 | 63.513,49 | 2.661,65 | 0,00 | 73.858,24 |
| ago/07 | 64.231,96 | 100.072,66 | 164.304,62 | 69.745,11 | 0,00 | 5.513,15 | 94.559,51 |
| set/07 | 57.373,40 | 103.496,49 | 160.869,89 | 77.334,99 | 0,00 | 20.161,59 | 83.334,90 |
| out/07 | 92.442,33 | 145.114,81 | 237.557,14 | 87.404,11 | 5.038,22 | 0,00 | 145.114,81 |
| nov/07 | 88.009,24 | 104.216,37 | 192.225,61 | 95.973,85 | 0,00 | 7.964,61 | 96.251,76 |
| dez/07 | 96.153,27 | 157.020,58 | 253.173,85 | 116.508,07 | 0,00 | 20.354,80 | 136.665,78 |
| Total 2007 | 464.383,34 | 683.779,15 | 1.148.164,49 | 510.679,62 | 7.699,87 | 53.994,15 | 629.785,00 |
| jan/08 | 111.881,97 | 130.268,69 | 242.150,66 | 70.841,41 | 41.040,56 | 0,00 | 130.268,69 |
| fev/08 | 91.886,97 | 115.302,34 | 207.389,31 | 94.633,78 | 0,00 | 2.746,81 | 112.755,53 |
| mar/08 | 103.233,02 | 147.812,11 | 251.065,13 | 105.487,30 | 0,00 | 2.234,28 | 145.577,83 |
| abr/08 | 103.789,91 | 90.832,46 | 194.622,37 | 77.521,48 | 26.268,43 | 0,00 | 90.832,46 |
| mai/08 | 94.310,69 | 113.916,83 | 208.227,52 | 82.742,88 | 11.567,81 | 0,00 | 113.916,83 |
| jun/08 | 105.416,29 | 174.750,87 | 280.167,16 | 98.137,80 | 7.278,49 | 0,00 | 174.750,87 |
| jul/08 | 110.819,97 | 146.074,35 | 256.894,32 | 116.427,40 | 0,00 | 5.607,43 | 140.466,92 |
| ago/08 | 106.334,28 | 95.796,33 | 202.130,61 | 129.598,71 | 0,00 | 23.264,43 | 72.531,90 |
| set/08 | 135.311,06 | 157.492,80 | 292.803,86 | 132.445,95 | 2.865,11 | 0,00 | 157.492,80 |
| out/08 | 147.247,18 | 197.800,44 | 345.047,62 | 167.183,47 | 0,00 | 19.936,29 | 177.864,15 |
| nov/08 | 143.574,51 | 142.150,23 | 287.724,74 | 169.068,69 | 0,00 | 23.494,18 | 118.656,05 |
| dez/08 | 190.875,77 | 164.194,50 | 355.070,27 | 246.460,30 | 0,00 | 55.584,53 | 108.609,97 |
| Total 2008 | 1.446.701,62 | 1.676.391,95 | 3.123.293,57 | 1.490.549,17 | 89.020,40 | 132.867,95 | 1.543.724,00 |
| Total 07/2007 a 12/2008 | 1.911.086,96 | 2.360.371,10 | 4.271.458,06 | 2.001.228,79 | 96.720,27 | 186.862,10 | 2.173.509,00 |

- Coluna E – omissão de receitas na revenda de mercadorias: comparativo entre os valores de receitas, consignados nos extratos bancários com históricos reveladores de pagamentos com cartão de crédito, tais como banricompras, cartão de crédito, cartão de débito e cartão super compras (coluna A), deduzidos dos valores de vendas consignados na contabilidade (coluna D).
- Coluna G – omissão de receitas decorrente da presunção sobre depósitos bancários de origem não comprovada: valores obtidos a partir da presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/96, descontadas as receitas cujo montante mensal contabilizado (coluna D) superasse o das vendas com cartões de crédito no mesmo período (coluna A).

Além da omissão de receitas, que superava 100% da receita contabilizada, a fiscalização apontou outras irregularidades, dentre as quais se destacam: escrituração em contas que não representam a efetiva operação (débitos e créditos na conta *cliente diversos*); omissão do registro de grande parte da movimentação financeira; falta da escrituração de despesas, supostamente por inexistir documento hábil para comprovar o registro; e lançamentos contábeis sem documentos de suporte. Por essas razões, entendeu como imprestável a contabilidade da contribuinte e adotou o lucro arbitrado para efetuar os lançamentos.

A apuração de PIS e Cofins fez-se sobre os valores totais das receitas apuradas, sem distinção entre os produtos comercializados pela contribuinte, tendo em conta impossibilidade de identificação das receitas que poderiam ser submetidas aos diferentes regimes tributários (à alíquota geral, a alíquotas diferenciadas, por substituição tributária, alíquota zero, isenção, não incidência, entre outros).

Sobre as omissões de receitas foi aplicada a multa qualificada de 150%.

A contribuinte foi cientificada dos autos de infração em 20/4/12 (sexta-feira) e apresentou impugnação em 21/5/12, em cujo documento pede a validação de sua contabilidade, o expurgo das exigências derivadas da desconsideração dos registros contábeis, a redução das multas, a adoção de critérios mais brandos para a apuração de PIS e Cofins e a compensação de valores pagos. Aduz, em síntese, que:

- a) sempre entendeu como eficaz a sua opção pelo Simples Nacional;
- b) é incabível penalizar e desqualificar a contabilidade em face da falta de registro de algumas despesas, como IPVA, combustíveis e seguros de veículos: eles seriam dispensáveis para um optante do Simples Nacional e a omissão não causaria prejuízo ao erário, mas à contribuinte, porque “*aumenta sua receita líquida*”;
- c) a desqualificação da contabilidade é injustificada, pois a contribuinte jamais se furtou de apresentar documentos e registros solicitados e não praticou ato para prejudicar o procedimento fiscal;
- d) a escrituração contábil não apresenta qualquer mácula, senão pela discrepância assinalada em razão da movimentação bancária: o trânsito de valores não contabilizados da conta corrente da contribuinte refere-se a receita de terceiros, oriundas da mera intermediação na qualidade de correspondente de serviços;
- e) contrariando as normas de regência, particularmente os comandos constitucionais que garantem a segurança individual e o princípio do contraditório, o agente fiscal invalidou a contabilidade por mera presunção, já que não apontou qualquer mácula a dados e registros contábeis levados a efeito;
- f) a multa não deveria ser qualificada e não poderia ultrapassar o percentual mínimo de 50%, já que não houve de ânimo de sonegar nem de omitir dados ao fisco: “*vai uma distância muito grande entre a simples falha e o propósito de fraudar, sonegar, como previsto na dicção legal*”;
- g) à falta de elementos mais esclarecedores, deveria ser adotado critério mais brando para apuração dos valores a título de PIS e COFINS, adotados percentuais usuais, na ordem de 50% do faturamento, como relativos a produtos não lastreados por isenção, substituição tributária, alíquota zero, isento ou de não incidência, considerado o ramo de atuação e produtos comercializados pelo contribuinte;
- h) os valores recolhidos pelo Simples Nacional devem ser considerados para apuração do saldo devedor e cálculos dos consectários correspondentes.

A interessada juntou à impugnação diversos relatórios de pagamentos de contas, nos quais ela consta, com o nome de fantasia “*Bar e Mercearia Índio*”, como conveniada (*correspondente bancária*) do Banco do Estado do Rio Grande do Sul (Banrisul) para realizar pagamentos, depósitos, saques, entre outros serviços, em nome do banco.

Em 26/7/12, solicitou-se diligência à unidade lançadora para que:

a) conciliasse os valores dos relatórios do Banrisul e identificasse o que deveria ser expurgado da autuação, por não corresponder a receita de venda e

b) evidenciasse os valores de tributos pagos no Simples Nacional que pudessem ser aproveitados para reduzir a exigência, demonstrando igualmente o impacto sobre os consectários legais.

Para o atendimento do item “a” da diligência, a contribuinte foi intimada a indicar os créditos bancários que diriam respeito aos recebimentos de faturas (contas de luz, telefone, água etc.), conforme listagem de correspondente bancário do Banrisul. Em resposta a autuada apresentou cópia dos extratos de sua conta no Banrisul, referentes ao ano-calendário 2008, nos quais assinalou todos os débitos com histórico “*Dif. Valor Malote*” e apresentou planilha com totalização mensal desses débitos. Disse também:

Salienta-se que o numerário recebido em pagamento dessas contas (luz, água, telefone e outros) era depositado na conta corrente da signatária, na agência do Banrisul, juntamente com valores que aportavam ao caixa em face da mercancia natural do estabelecimento (supermercado). Posteriormente, era debitado na conta corrente, pelo próprio banco depositário, o valor devido pelo correspondente relativo ao recebimento dessas contas. Assim, os débitos assinalados nos extratos e descritos na planilha anexa são os montantes pagos, por débitos em conta corrente, relativos aos valores recebidos como correspondente bancário daquele banco. Montantes esses foram tomados como receita do contribuinte para efeitos de tributação, quando na realidade não são, pois não resultam de operações mercantis e tampouco são receitas tributáveis de outra natureza, eis que, na espécie, o contribuinte era mero detentor desses valores, posteriormente repassados ao Banrisul SA.

A fiscalização destacou que, apesar de afirmar que juntara os extratos bancários de todo o período de apuração, a contribuinte apresentou apenas extratos e planilhas do ano 2008, enquanto o período de atuação compreendia jul/07 a dez/08. Relativamente à resposta da autuada ao item “a” da diligência, teceu as seguintes considerações:

a. Quanto à conciliação dos créditos bancários tomados como receita e a relação de títulos cobrados, nada informou ou apresentou qualquer documento;

b. Relativamente à intenção da impugnante de ver deduzidos os valores debitados de sua conta corrente e repassados ao Banrisul, supostamente por conta de serviço de correspondente bancário, cabem ser feitas as seguintes observações:

i. Esta fiscalização não está a duvidar que a impugnante realizou serviços de correspondente bancário. Também não está a duvidar que o Banrisul tenha lançado na conta bancária da impugnante débito referente à diferença entre o total cobrado pela correspondente e o total de numerário entregue diretamente ao Banrisul;

ii. Não ficou comprovado, seja durante a realização do procedimento fiscal, seja nesta diligência, que os recursos arrecadados pelo correspondente bancário foram depositados total ou parcialmente em sua conta corrente;

iii. Vale lembrar que, em resposta do contribuinte durante o procedimento fiscal, este informou (fl. 197) que: “ a origem dos ingressos nos bancos são depósitos diários da diferença de vendas à vista (recebimento em dinheiro) deduzidos os pagamentos de fornecedores em dinheiro,... ”;

iv. No procedimento de correspondente bancário, os recursos arrecadados não circularam pela conta corrente do correspondente. A tabela a seguir – elaborada com base no demonstrativo de correspondente bancário do Banrisul, chamado Relatório Geral de Pagamento de Contas, apresentados na impugnação (fls. 1899 a 2641) – demonstra que o total mensal dos títulos cobrados é muito superior ao valor debitado na conta corrente da impugnante.

| MÊS/ANO | Valor A | Nº folha no processo B | Dif. Valor Malote C |
|--|---------------------|------------------------|---------------------|
| jul/07 | 87.223,91 | 2641 | |
| ago/07 | 85.243,84 | 2612 | |
| set/07 | 113.746,51 | 2584 | |
| out/07 | 213.979,04 | 2554 | |
| nov/07 | 223.940,75 | 2511 | |
| dez/07 | 231.998,29 | 2470 | |
| <i>Total 2º sem/07</i> | <i>956.132,34</i> | | |
| jan/08 | 239.624,71 | 2428 | 111.543,72 |
| fev/08 | 236.958,70 | 2383 | 100.121,42 |
| mar/08 | 243.796,15 | 2342 | 85.296,32 |
| abr/08 | 0,00 | * | 98.884,80 |
| mai/08 | 0,00 | * | 44.388,41 |
| jun/08 | 88.078,44 | ** 2004 | 111.659,03 |
| jul/08 | 244.307,33 | 1986 | 116.848,93 |
| ago/08 | 260.205,02 | 1943 | 65.747,75 |
| set/08 | 235.920,69 | 2048 | 52.238,60 |
| out/08 | 274.081,54 | 2094 | 174.447,24 |
| nov/08 | 287.704,94 | 2141 | 106.859,62 |
| dez/08 | 293.596,93 | 2190 | 185.491,87 |
| <i>Total 2008</i> | <i>2.110.677,52</i> | | <i>1.068.035,84</i> |
| <i>Total jul/07 a dez/08</i> | <i>1.249.729,27</i> | | |
| <i>(*) extrato correspondente bancário não apresentado</i> | | | |
| <i>(**) extrato corresp. bancário apresentado a partir 17/06</i> | | | |

v. Comparando-se o total de créditos bancários apurados pela fiscalização com o total de recursos arrecadados pelo serviço de correspondente bancário (tabela abaixo), constata-se que este último é muito semelhante ao total dos créditos bancários, o que demonstra que tais recursos não circularam pela conta corrente.

| Data | Receita Total Apurada (Créditos Bancários) | Correspondente Bancário | Receita apurada (-) Corresp. Bancário |
|--------|--|-------------------------|---------------------------------------|
| jul/07 | 140.033,33 | 87.223,91 | 52.809,47 |
| ago/07 | 164.304,62 | 85.243,84 | 79.060,78 |
| set/07 | 160.869,89 | 113.746,51 | 47.123,38 |
| out/07 | 237.557,14 | 213.979,04 | 23.578,10 |
| nov/07 | 192.225,61 | 223.940,75 | -31.715,14 |
| dez/07 | 253.173,85 | 231.998,29 | 21.175,56 |
| jan/08 | 242.150,65 | 239.624,71 | 2.525,95 |
| fev/08 | 207.389,31 | 236.958,70 | -29.569,39 |
| mar/08 | 251.065,13 | 243.796,15 | 7.263,98 |
| abr/08 | 194.622,37 | 0 | 194.622,37 |
| mai/08 | 208.227,52 | 0 | 208.227,52 |
| jun/08 | 280.167,16 | 88.078,44 | 192.038,72 |
| jul/08 | 256.894,32 | 244.307,33 | 12.586,99 |
| ago/08 | 202.130,61 | 260.205,02 | -58.074,41 |
| set/08 | 292.803,86 | 235.920,69 | 56.883,17 |
| out/08 | 345.047,62 | 274.081,54 | 70.966,08 |
| nov/08 | 287.724,74 | 287.704,94 | 19,80 |
| dez/08 | 355.070,27 | 293.596,93 | 61.473,34 |

vi. Sendo separados (tabela abaixo), dos créditos bancários, aqueles provenientes de recebimentos por cartões de créditos (receita efetiva de vendas), o total restante é da ordem de grandeza dos valores que a impugnante pretende ver deduzido (débitos de "Dif. Valor Malote"), o que representaria dizer que o estabelecimento comercial realizou vendas com recebimento somente por cartões de crédito/débito.

| Data | RECEITA APURADA | | | | Dif. Valor Malote D | Diferença É (B-D) |
|-------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|-------------------|
| | Efetiva A | Presumida B | Total C (A+B) | | | |
| jan/08 | 111.881,97 | 130.268,69 | 242.150,66 | 111.543,72 | 18.724,97 | |
| fev/08 | 91.886,97 | 115.502,34 | 207.389,31 | 100.121,42 | 15.380,92 | |
| mar/08 | 103.253,02 | 147.812,11 | 251.065,13 | 85.296,32 | 62.515,79 | |
| abr/08 | 103.789,91 | 90.832,46 | 194.622,37 | 98.884,80 | -8.052,34 | |
| mai/08 | 94.310,69 | 113.916,83 | 208.227,52 | 44.388,41 | 69.528,42 | |
| jun/08 | 105.416,29 | 174.750,87 | 280.167,16 | 111.659,03 | 63.091,84 | |
| jul/08 | 110.819,97 | 146.074,35 | 256.894,32 | 116.848,93 | 29.225,42 | |
| ago/08 | 106.334,28 | 95.796,33 | 202.130,61 | 65.747,75 | 30.048,58 | |
| set/08 | 135.311,06 | 157.492,80 | 292.803,86 | 52.238,60 | 105.254,20 | |
| out/08 | 147.247,18 | 197.800,44 | 345.047,62 | 174.447,24 | 23.353,20 | |
| nov/08 | 145.574,51 | 142.150,23 | 287.724,74 | 106.859,62 | 35.290,61 | |
| dez/08 | 190.875,77 | 164.194,50 | 355.070,27 | 185.491,87 | -21.297,37 | |
| Total 2008 | 1.446.701,62 | 1.676.591,95 | 3.123.293,57 | 1.253.527,71 | 423.064,24 | |

c. Portanto, entendemos que nenhum valor deve ser expurgado da receita apurada na autuação, uma vez que não há comprovação de que estes valores tenham sido depositados na conta corrente da impugnante.

Quanto à proposição “b” da diligência, a fiscalização elaborou planilhas que possibilitariam o aproveitamento dos valores recolhidos a pretexto de optante do Simples Nacional. No entanto, entende que a compensação de valores recolhidos indevidamente ou a maior pela fiscalização não seria recomendada, considerando que eles seriam indevidos desde o seu recolhimento. Lembra que, até a aplicação da Resolução CGSN 94, os recolhimentos indevidos somente poderiam ser objeto de restituição e que, com nova normatização, a compensação somente será permitida quando o aplicativo específico for disponibilizado.

Intimada a se manifestar sobre os resultados da diligência, a contribuinte cingiu-se a ratificar os termos da impugnação.

Naquela oportunidade, a r. turma julgadora julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, cujo julgamento se encontra sintetizado pela seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007, 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM

Os créditos em contas bancárias não comprovados presumem-se advindos de transações realizadas à margem da contabilidade.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A pessoa jurídica optante pela sistemática do lucro real cuja escrituração a que estiver obrigada revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou para determinar o lucro real sujeita-se ao arbitramento do lucro.

APURAÇÃO DO TRIBUTO. RECOLHIMENTOS NO SIMPLES NACIONAL.

A autoridade fiscal deve considerar os valores dos tributos referentes ao período de apuração fiscalizado e apurados pelo sujeito passivo sob sistemática de tributação diferente da que for aplicada no curso da ação fiscal, lançando apenas a diferença apurada de imposto ou contribuição.

MULTA QUALIFICADA.

A sonegação dolosa praticada pelo sujeito passivo justifica a imposição da multa de ofício de 150%.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL, PIS e Cofins.

A decisão adotada para a imposição principal estende-se aos demais tributos em decorrência da estreita relação de causas e efeitos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

BASE DE CÁLCULO.

É legítimo quantificar a Cofins mediante aplicação da alíquota geral sobre a totalidade das receitas, quando impossível identificar as parcelas que poderiam ser submetidas a regimes tributários específicos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

BASE DE CÁLCULO.

É legítimo quantificar a Contribuição para o PIS/PASEP mediante aplicação da alíquota geral sobre a totalidade das receitas, quando impossível identificar as parcelas que poderiam ser submetidas a regimes tributários específicos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresenta recurso voluntário, sem juntada de novos documentos, pugnando pelo provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A seguir, relaciono os pontos de discordância apontados no recurso, para análise.

Omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada

Em seu recurso, a Interessada sustenta que muitos créditos em sua conta bancária, considerados como receita omitida, seriam, na verdade, valores de terceiros, recebidos na condição de correspondente bancário da Banrisul, para pagamento de conta de luz, água, telefone e outros. Alega que tal importe era depositado em conjunto com valores aportados ao caixa em razão de sua atividade comercial, mas, posteriormente, o banco depositário debitava sua conta corrente pelo valor relativo ao recebimento das contas, sob o histórico “Dif. Valor Malote”.

A fiscalização não apresenta nenhuma incerteza ao fato da existência de atividade relacionada aos serviços de correspondente bancário, tanto que expressamente diz, em diligência, que não duvida da existência de tais serviços, mas considerou que estes valores pertencem ao Contribuinte por considerá-los que eles não foram devidamente justificados.

Compulsando os autos, verifico que o Contribuinte, em sede de impugnação, trouxe aos autos diversos relatórios de pagamentos de conta, nos quais ele consta, sob o nome de fantasia Bar e Mercearia Índio, como correspondente bancário do Banco do Estado do Rio Grande do Sul (Banrisul) (fls. 1899 a 2641). Observo ainda terem sido carreados aos autos cópia

de página eletrônica daquele banco na internet (fls. 2645/2646), que igualmente evidencia o fato de que a Autuada é correspondente bancário do aludido banco, isto é, um estabelecimento comercial conveniado que recebe pagamentos, depósitos, saques, entre outros serviços, em nome do banco, um terceiro.

Considerando que grande parte da autuação está baseada em presunção da espécie relativa de omissão de receitas sobre depósitos bancários de origem não comprovada, e que há provas inequívocas de que determinadas receitas depositadas na conta corrente da Interessada não correspondem a receitas de sua titularidade, pois decorrentes de pagamentos realizados por terceiros em favor de banco depositário, faz-se necessário a conciliação entre os valores apresentados nos relatórios bancários, com os que serviram de base para a autuação.

Registro que tal providência já foi sugerida nestes autos, como revela o Despacho Diligência de fls. 2647/2648, mas a Autoridade responsável pela diligência entendeu que tal providência não deveria ser realizada após consignar os seguintes motivos:

i) que não restou comprovado, seja na auditoria fiscal ou na diligência, que os recursos arrecadados pelo correspondente bancário (autuado) foram depositados total ou parcialmente em sua conta corrente;

ii) que haveria uma contradição entre o fato de existir receitas de terceiros depositados em sua conta corrente, e uma afirmação do autuado, à época do procedimento fiscal, ao dizer que *“a origem dos ingressos nos bancos são depósitos diários da diferença de venda à vista (recebimentos em dinheiro) deduzidos os pagamentos de fornecedores em dinheiro,..”*

iii) no fato de que, no procedimento bancário, os recursos arrecadados não circulam pela conta corrente do correspondente; em seguida, para demonstrar este fato, elabora um demonstrativo, baseado naqueles relatórios antes referidos (fls. 1899 a 2641), ilustrando que o total dos títulos cobrados é muito superior ao valor debitado na conta corrente da Autuada.

iv) e, ainda, comparando o total de créditos bancários apurados pela fiscalização com o total dos recursos arrecadados pelo serviços de correspondente bancário, constatou que este último seria muito semelhante ao total dos créditos bancários, o que demonstra, em sua ótica, que tais recursos não circularam pela conta corrente.

v) e, por fim, separando dos créditos bancários daqueles recursos provenientes de recebimentos por cartões de créditos (afirmando que estes sim, são provenientes de venda), aduz que o total restante é da ordem de grandeza dos valores que a Interessada pretende ver deduzido (débitos de “Dif. Valor Malote”), o que representaria dizer, pelo seu raciocínio, que o estabelecimento comercial realizou vendas somente com recebimentos por cartões de crédito/débito.

Assim, em face destes motivos, concluiu a Autoridade diligenciante que nenhum valor deveria ser expurgado da receita apurada na autuação, não fazendo, com a devida vênia, a diligência nos termos determinados.

Ora, com todo respeito ao entendimento da Autoridade fiscal responsável pela diligência, não lhe cabe fazer juízo sobre a solicitação de diligência realizada por Autoridade julgadora competente, pois tal solicitação decorre do seu *mister* de elucidar fatos controvertidos para motivar sua decisão. Por outro, nenhuma das conclusões consignadas me parece aptas a abortar o procedimento de diligência, pois:

(i) trata-se de uma presunção de que os valores arrecadados pelo correspondente bancário não foram depositados em conta, presunção esta que cai por terra, vez que o débito

efetuado pelo banco depositário ocorre em conta corrente, e se os valores arrecadados, ou parte deles (tendo em vista que se trata de diferença!) não forem depositados, certamente haveria um estouro na conta do Contribuinte;

(ii) a afirmação feita pelo Contribuinte quando do procedimento fiscal não pode ser tomada com verdade absoluta, pois há nos autos prova inconteste de que, de fato, o Contribuinte é correspondente bancário, e como tal, arrecada recursos em nome de terceiros. Penso que este fato deve ser considerado na análise deste PAF, sob pena de enriquecimento ilícito por parte da União Federal;

(iii) apesar de construir uma tabela, ilustrando que o valor dos títulos é superior ao valor debitado pelo banco, a meu ver, tal tabela só reforça a compreensão de que havia mesmo uma atividade de correspondente bancário; ademais, o valor a ser debitado pelo banco tinha que ser menor mesmo do que os recursos mencionados no demonstrativo de correspondente bancário, pois parte do recurso era encaminhado ao banco pelo estabelecimento recorrente via malote (por isso o histórico: *Dif. Valor Malote*);

(iv) a constatação que fez de que o valor do depósito de valores arrecadados da atividade de correspondente bancário é semelhante ao valor dos créditos bancários apurados pela fiscalização não evidencia que aqueles não circularam pela conta corrente do contribuinte, podendo, no máximo, se presumir (da espécie *simples*, ou seja, sem previsão em lei) que existiria dinheiro em espécie decorrente da atividade do Contribuinte que não foi depositado em sua conta corrente;

(v) novamente o motivo apresentado não se sustenta, pois se o Auditor Fiscal quisesse apurar recursos recebidos em espécie e não depositados em conta corrente, obviamente, não faria uso de uma presunção baseada exatamente em extratos bancários.

Sendo assim, é de se acolher parcialmente a pretensão do Contribuinte, no sentido de excluir da tributação os valores debitados em extratos bancários sob a rubrica “Diferença Valor Malote”, por ser valores pertencentes a terceiros.

Multa Qualificada

O Recorrente ratifica sua discordância da com a imposição da multa qualificada de 150% por entender que não houve ânimo de sonegar ou omitir dados do fisco. Admite apenas ter cometido falhas simples e entende que a multa não poderia ultrapassar o percentual de 50%.

A fiscalização entendeu que houve simulação dolosa na conduta adotada pela autuada, assim caracterizada pelo art. 71, I, da Lei no 4.502/64:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

[...]

Entendo que, neste ponto, a decisão recorrida deve ser parcialmente reparada, de forma que a multa aplicada seja reduzida para o patamar de 75%, e não 50% (como alegado!).

Primeiro, a conduta apontada pela fiscalização (sonegação) não foi devidamente comprovada, tanto em relação ao lançamento de omissão de receita escriturada e não declarada, como da omissão de receitas baseada em depósitos bancários não justificados.

Ora, considerando-se as gravíssimas consequências da qualificação da multa, que ultrapassam a questão pecuniária, adentrando no terreno do direito penal tributário, não pode a sonegação, no caso, ser presumida. Para qualificar a multa, exigindo, por conseguinte, a multa na ordem de 150%, é mister comprovar condutas tipificadas em lei, o que no caso, não ocorreu

No caso da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, ainda há uma atenuante: quando a autoridade fiscal faz a opção por fiscalizar o contribuinte com base na movimentação bancária, penso que ela impõe a si mesma algumas limitações, e no caso, uma delas diz respeito à multa qualificada, que em tese não se coaduna com presunções, a não ser que ela desenvolva um esforço probatório *extra* para demonstrar a ocorrência das causas de qualificação da multa, e aplique o percentual elevado, mas não foi este o caso.

Embora a presunção utilizada para efetuar o lançamento tenha respaldo em lei, ela não serve para provar o intuito doloso do Contribuinte, para a prática infracional. Essa prova tem que ser direta, como se pode dar por exemplo, o caso da utilização de documentos inidôneos, ou notas fiscais frias, ou mesmo notas fiscais calçadas.

No caso, a fiscalização aponta erros contábeis, erro de opção de regime de tributação, não utilização da boa técnica contábil, diferenças entre DIPJ e contabilidade, e ainda que ocorreu expressivos depósitos em conta bancária não justificados. Tais elementos podem até caracterizar omissões de receitas, mas não possuem o condão de elevar a multa para o patamar de 150%.

No mesmo sentido, têm-se os acórdãos no 10419.384, de 11/6/03, e 10419.806, de 18/2/04). Vejamos as respectivas ementas:

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA – JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA — EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE — Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. A falta de inclusão na Declaração de Ajuste Anual, como rendimentos, de valores que transitaram a crédito em conta corrente bancária pertencente ao contribuinte, cuja origem não comprove, caracterizam falta simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do artigo 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994.”

“SANÇÕES TRIBUTÁRIAS MULTA QUALIFICADA — JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO — EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE — Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. A não inclusão como rendimentos tributáveis, na Declaração de Imposto de Renda, de valores depositados em contas correntes ou de investimentos pertencentes ao contribuinte fiscalizado, sem comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações, caracteriza falta simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994.”

Assim, concluo não ser devida a qualificação da penalidade aplicada à Recorrente, a qual deve ser reduzida para o patamar de 75%.

Conclusão

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir da tributação os valores debitados em extratos bancários sob a rubrica “Diferença Valor Malote” e, ainda, excluir a aplicação da multa qualificada, tanto em relação ao lançamento de omissão de receita escriturada e não declarada, como da omissão de receitas baseada em depósitos bancários não justificados.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza