



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

Processo nº 13864.000445/2009-18
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1302-000.339 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 24 de setembro de 2014
Assunto OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrentes EVORA COMERCIAL LTDA ME
FAZENDA NACIONAL

Os membros da Turma resolvem, por maioria, converter o julgamento em diligência, vencido o Conselheiro Waldir Rocha. O Conselheiro Márcio Frizzo foi designado redator da Resolução.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha – Relator.

(assinado digitalmente)

Marcio Rodrigo Frizzo – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alberto Pinto Souza Junior, Eduardo de Andrade, Helio Eduardo de Paiva Araujo, Marcio Rodrigo Frizzo, Waldir Veiga Rocha e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

ÉVORA COMERCIAL LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 04-32.280, de 02/07/2013, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado, na parte que lhe foi desfavorável.

Também em julgamento recurso de ofício, interposto pelo Presidente da Turma Julgadora em primeira instância, nos termos da legislação de regência.

Trata o presente processo de autos de infração para constituição de créditos tributários do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fl. 994), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fl. 1014), Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fl. 1004), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fl. 1024) e Contribuição para o INSS (fl. 1034), 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 2005. O total da exação alcançou R\$ 9.569.606,21, aí incluídos multa de ofício de 75% e juros moratórios calculados até a data do lançamento (Demonstrativo à fl. 2).

Nos autos de infração consta como sujeito passivo a pessoa jurídica ÉVORA – COMERCIAL LTDA., inscrita no CNPJ sob o nº 03.107.264/0001-37. Os autos de infração são datados de 16/11/2009, e sua ciência se deu, por via postal, em 08/12/2009, mediante correspondência enviada para a Rua Dr. Silva Pinto, 56, sala 5, Centro, Guararema, SP, CEP 08900-000. O Aviso de Recebimento se encontra à fl. 1047.

Os procedimentos foram sinteticamente descritos pelo Auditor-Fiscal autuante no Termo de Constatação Fiscal (fls. 820/821). A infração apurada foi omissão de receitas, quantificada mediante a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Em decorrência das receitas omitidas também foi constatada a variação nos percentuais do SIMPLES aplicáveis.

A peça impugnatória (fls. 1049/1071) foi subscrita por advogados. A procuração de fl. 1075 é datada de 21/12/2009 e tem como outorgante a pessoa jurídica ÉVORA COMERCIAL LTDA., representada por seu sócio Marcelo Reyes Pires. Os argumentos de impugnação foram sintetizados pelo relator do processo em primeira instância como segue:

- a) Que a sociedade em nome da qual foram lavrados os autos de infração foi extinta em 31.05.2008 conforme distrato social e que tal fato caracteriza a ilegitimidade passiva da autuada e não pode figurar como parte da relação jurídica tributária, sendo que a identificação correta do sujeito passivo é um dos requisitos para a constituição do lançamento, conforme artigo 142 do CTN, citando dizeres de Antonio Silva Cabral para amparar esse entendimento;
- b) Que o arquivo de deliberação pelo encerramento da sociedade na JUCESP é o instrumento que confere legitimidade ao distrato e certifica que a impugnante cumpriu com todas as obrigações que lhe cabiam, transcrevendo ainda, acórdãos do Conselho de Contribuintes;

- c) Que o art. 42, "caput", da Lei 9.430/96 qualifica como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito junto à instituição

financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados. A norma estabelece hipótese de presunção de omissão de receitas, mediante a inversão do ônus da prova da origem dos recursos (se o contribuinte não demonstrar a origem dos depósitos, os valores serão considerados receitas omitidas). Todavia, comprovada a origem dos depósitos a partir de operações que demonstram não haver receita omitida, a Fiscalização só pode desconsiderar as explicações se comprovar o motivo pelo qual entende que as explicações dadas e os documentos fornecidos não seriam suficientes ou adequados a corroborar as explicações apresentadas. Ou seja, é fato que, com o art. 42 da Lei 9.430/96, houve a inversão do ônus da prova, que passou a ser do contribuinte. Contudo, uma vez demonstrada a origem, compete novamente à fiscalização provar que ela não seria adequada, caso a considere insatisfatória. Isso pode se dar, por exemplo, por meio da comprovação de que as informações não correspondem aos fatos ocorridos ou que os documentos são falsos;

- d) Faz um relato das operações da empresa e seu “modus operandi”, indicando que ao longo de 2005 havia sido contratada por seguradoras de veículos e instituições financeiras para realizar serviços de despachante junto ao DETRAN e que, para realizar tais serviços realizava uma série de pagamentos de exações vinculadas aos veículos licenciados. Tais dispêndios eram em um primeiro momento suportados pela impugnante e posteriormente reembolsados juntamente com o pagamento da verba honorária a que fazia jus, e que, os procedimentos adotados está previsto nos instrumentos firmados entre a impugnante e os tomadores de seus serviços, conforme cláusula constante de contrato utilizado. No caso, a impugnante apresentou diversas explicações e documentos no curso do procedimento fiscalizatório, afirmando que parte dos depósitos corresponde ao ressarcimento de despesas de responsabilidade de seus clientes e a receita auferida regularmente tributada, mas, a fiscalização entendeu que os valores depositados nas contas da pessoa jurídica fossem ou não receitas, deveriam ser oferecidas à tributação;
- e) Que a fiscalização embora tivesse recebido documentos quando do procedimento fiscal, sequer examinou o material, sob o argumento de que era insuficiente para demonstrar a origem dos recursos de titularidade da impugnante, passando a impugnante a transcrever acórdãos do Conselho de Contribuintes com o objetivo de trazer os entendimentos ali esposados para o seu caso específico;
- f) Que em determinados meses do ano calendário de 2005 a impugnante transferiu recursos de contas de sua titularidade em uma instituição financeira para conta de outro estabelecimento bancário, e obteve empréstimos ao longo de 2005, e que tais montantes evidentemente não se qualificam como receitas de sua titularidade e que a própria nomenclatura dada aos valores nos extratos permite a fiscalização verificar que se trata de que não são receitas, elencando os seguintes lançamentos: "LIB CONTA GAR", o que significa liberação de empréstimo via "conta garantida" (Bancos BANESPA/Santander); "ESTOR. CPMF", "TAR. CHEQUE", o que significa o reembolso de tarifas cobradas pelo uso de cheques e "TARIFA DOC" (reembolso de tarifa pela realização de DOC), originários do Banco Nossa Caixa Nosso Banco, dentre outros montantes restituídos por tal estabelecimento bancário; "ESTORNO AUTENT PAGAMENTO", o que compreende a cobrança pela autenticação de documentos, fruto de operações no Banco do Brasil; "ESTORNO DE LANÇAMENTO", "REDUÇÃO SDO

DEVEDOR" e "TRANSF. MMA. TITULARIDADE", fruto de operações no Banco Bradesco; "TED D 250.0001 ÉVORA COME", nas operações executadas junto ao Banco Itaú; "LCTO AUTTERC" nas operações financeiras junto ao HSBC; "TED RECEBIDA SCHAHIN ÉVORA COM" nas transações feitas com o Unibanco; e "LIB ABERT CRED" e "E. JUROS", dentre outros lançamentos, executados junto ao Banco Safra, lib. Conta gar., estorno CPMF, Tar. Cheque, Tarifa DOC, estorno aut. de pagamento, no Banco do Brasil, estorno de lançamento, redução sdo devedor e transf. mesma titularidade, fruto de operações no Bradesco TED D 250.0001 Évora Come nas operações executadas junto ao Banco Itaú, LCTO AUTTERC, nas operações junto ao HSB, TED recebida SCACHIN ÉVORA COM nas transações feitas com o unibanco, e LIB ABERT. CRE., E JUROS, dentre outros lançamentos, executados junto ao Banco Safra;

- g) Afirma a impugnante, que houve impropriedade do procedimento adotado, pois, aceita a premissa de que os depósitos são receitas omitidas, a fiscalização deveria calcular o resultado segundo o lucro real ou, na sua impossibilidade, efetuar o arbitramento, devendo esse procedimento ser cancelado por vício de procedimento. Que o artigo 14 V da lei 9.317/96 define como hipótese de exclusão de ofício do contribuinte do SIMPLES a verificação de “prática reiterada de infração à legislação tributária” e, nesta hipótese a exclusão tem efeito a partir do mês em que identificado o motivo que der causa à exclusão artigo 15 V da lei 9.317/96 e uma vez realizada a exclusão a sociedade sujeitar-se-á a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão das normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (artigo 16 da lei 9.317/96) o que significa dizer que a pessoa jurídica deverá ter seu resultado tributado pela sistemática do lucro real ou na impossibilidade, segundo as regras do lucro arbitrado, e, no caso, a fiscalização acusa a impugnante a infringir de maneira reiterada a legislação fiscal ao declarar sucessivamente, em todos os meses de 2005 como tributáveis, receitas inferiores às efetivamente auferidas, tanto que o CARF manifestou-se pela procedência de exações fiscais em que, detectadas pelo fisco as omissões de receitas, houve primeiro a exclusão da sociedade do simples do ano fiscalizado, e, posteriormente o fisco foi obrigado a efetuar o arbitramento do lucro;
- h) Há impossibilidade de utilização do percentual previsto no artigo 11, I da IN 355/2003 para cálculo do devido ao que exceder o teto do SIMPLES, pois, os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta para cálculo de cada tributo devido pela Impugnante são, segundo o art. 23, II, "i", da Lei 9.317/96, 0,65% (IRPJ), 1% (CSLL), 0,65% (PIS), 2% (COFINS) e 4,3% (Contribuição ao INSS), sendo o total da soma 8,6% da receita bruta. Por meio do exame do demonstrativo de apuração do resultado tributável das autuações em análise, verifica-se que, até o limite de receitas do SIMPLES, a Fiscalização aplicou os percentuais antes mencionados. Já para as receitas que superaram o limite do SIMPLES, a Fiscalização aplicou percentuais distintos, nas importâncias de 0,78% (IRPJ), 1,2% (CSLL), 0,78% (PIS), 2,4% (COFINS) e 5,16% (Contribuição ao INSS), cujo total soma 10,32% da receita bruta, não constando no auto de infração o fundamento da majoração dos percentuais. Todavia, o montante de 10,32 % tem aplicação nos casos em que a “empresa de pequeno porte cuja receita bruta, no decurso do ano calendário exceder ao limite de receita bruta acumulada de R\$ 1.200.000,00 sobre os valores excedentes, a partir inclusive em que for verificado o excesso”, segundo prevê o artigo 11 I da IN 355/03;

- i) O percentual previsto no artigo 11, I da IN 355/2003, no valor de 10,32% está em desacordo com os parâmetros estabelecidos pela legislação para cálculo do montante devido no âmbito do SIMPLES pela pessoa jurídica que, no ano calendário exceder ao limite máximo de receita bruta para as sociedades de pequeno porte. O art. 23, § 3º, da Lei 9.317/96, com a redação em vigor no ano de 2005, prescrevia que "A pessoa jurídica cuja receita bruta, no decurso do ano-calendário, exceder ao limite a que se refere o inciso II do art. 2º, adotará, em relação aos valores excedentes, dentro daquele ano", os percentuais previstos na alínea 'e' do inciso II e nos §§ 2º, 3º, inciso III ou IV, e § 4º, inciso III ou IV, todos do art. 5º, acrescidos de 20% (vinte por cento), observado o disposto em seu § 1º "O percentual previsto na alínea" e "do inciso II do art. 5º da Lei 9.317/96 é de 7%. O percentual descrito compreende os tributos federais que, unificados, compõem o devido na sistemática do SIMPLES sobre o excesso de receitas que venha a ser verificado no ano-calendário. Ao percentual mencionado deve de 20%, no valor de 1,4%, totalizando a importância de 8,4%";
- j) Argumenta da impossibilidade de exigência das contribuições sociais inclusive INSS, sob o fundamento do artigo 42 da lei 9.430/96 antes da MP 449/08 convertida na lei 11.941/09, pois, o artigo 42 da lei 9.430/96 era, à época dos fatos, passível de aplicação unicamente para imputação de exigências de IRPJ, logo, a sua utilização para a imputação das contribuições sociais e INSS é improcedente por não haver previsão legal para tributação dessas contribuições que, somente passou a existir a partir da MP 449/08 em seu artigo 24 que entrou em vigor em 04.12.2008;

A 2ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 04-32.280, de 02/07/2013 (fls. 1465/1480), considerou parcialmente procedente o lançamento com a seguinte ementa:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES Ano-calendário: 2005 CRÉDITOS BANCÁRIOS.

Por presunção de natureza legal, os depósitos/créditos junto a instituições bancárias não comprovados com documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores com esses créditos autorizam o lançamento de ofício como omissão de receitas.

EXCLUSÃO DO SIMPLES POR EXCESSO DE RECEITAS.

A constatação pela administração, de excesso de receitas em determinado ano calendário, em relação ao permitido para a permanência do SIMPLES FEDERAL, é motivo para a exclusão do contribuinte desse sistema simplificado, a partir do ano seguinte ao do excesso.

DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE SOCIEDADE.

A dissolução irregular de sociedade permite a desconsideração da personalidade jurídica para obter a satisfação do crédito através do sócio gerente à época dos fatos que originaram o lançamento, redirecionando a execução para este.

Por oportuno, esclareço que o provimento parcial da impugnação se deveu à exclusão, das bases tributáveis, de valores comprovadamente correspondentes a transferências entre contas de mesma titularidade e a créditos do ano-calendário 2006 indevidamente incluídos no período de dezembro/2005.

Ciente da decisão de primeira instância em 25/07/2013, conforme Aviso de Recebimento à fl. 1501, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 22/08/2013 conforme carimbo de recepção à folha 1507. Também aqui a peça recursal é em nome de ÉVORA COMERCIAL LTDA., subscrita por advogados, valendo-se da procuração de fl. 1496, datada de 03/04/2012.

No recurso interposto (fls. 1508/1533), em preliminares, a interessada reitera seu entendimento de que a recorrente Évora Comercial Ltda não poderia ter figurado como sujeito passivo nas autuações aqui discutidas, posto que já teria sido extinta, mediante dissolução, antes de ter sido intimada dos lançamentos. Combate as conclusões do acórdão recorrido, e sustenta que *“a comunicação ao Fisco é ato posterior, de cunho infralegal, razão pela qual não tem o condão de elidir os efeitos jurídicos do encerramento da pessoa jurídica com o registro na JUCESP, determinados por lei (o que leva à consequente extinção da pessoa jurídica e de seus direitos e obrigações)”*.

No mérito, no que toca à parte da autuação mantida em primeira instância, a interessada repete, mais ou menos com as mesmas palavras, os argumentos trazidos em sede de impugnação.

O Presidente da Turma Julgadora em primeira instância também recorreu de ofício, nos termos da legislação de regência.

É o Relatório.

Voto Vencedor

Conselheiro Márcio Rodrigo Frizzo.

Inobstante o bem fundamentado entendimento do Relator, a turma por maioria divergiu do entendimento adotado para posicionar-se no sentido que passo a esclarecer.

Como se verifica do Termo de Constatação Fiscal (fls. 820/821), o lançamento tributário combatido fundamentou-se na presunção legal de omissão de receitas, com respaldo no art. 42, da Lei n.º 9.430/96, no ano-calendário de 2005.

Isto pois, a recorrente não teria apresentado documentação hábil e idônea para afastar a presunção legal de omissão de receitas, não comprovando a origem dos valores creditados em suas contas bancárias.

Em sede do recurso voluntário, a recorrente alega que diversos valores que ingressaram em suas contas bancárias teriam natureza de reembolso de despesas, as quais despedia por conta e ordem de seus clientes na prestação de seus serviços de despachante junto ao Departamento de Trânsito, como pagamentos de impostos (IPVA) e taxas administrativas correlatas.

O nobre relator, pela análise da documentação juntada aos autos, concluiu que a recorrente não conseguiu comprovar através de documentos hábeis e idôneos que parte dos recursos que ingressaram em suas contas bancárias tratavam-se de reembolso de despesas, nos termos em que destaco:

Assim, ao contrário do que afirma a interessada (fl. 1521), não há nos autos “os contratos”, mas somente um único contrato, com o HSBC. Há, de fato, comprovantes de despesas, mas estes não se fazem acompanhar de qualquer instrumento de prestação de contas ao cliente, como seria de se esperar, pela argumentação da recorrente. Não há qualquer planilha que permita a identificação da origem e destino dos valores individualizadamente, distinguindo o que seria receita de prestação de serviços e o que seria reembolso contratual de despesas do interesse dos clientes. Tal como afirmou a Turma Julgadora em primeira instância, a interessada não faz o tratamento individualizado dos créditos bancários, como exige a lei, para que se pudesse ter a origem dos depósitos como comprovada.

Diante disso, nego provimento ao recurso, quanto a este ponto.

Contudo, em memoriais apresentados aos Conselheiros da Turma após o processo ter sido pautado, a recorrente trouxe a lume vasta documentação referente ao mês de novembro de 2005 para demonstrar, de maneira exemplificativa, que a maioria absoluta dos recursos que ingressaram em suas contas bancárias advém de reembolso de pagamento de taxas e tributos.

Nesta oportunidade, a recorrente apresentou planilha com identificação individualizada e cronológica da origem dos valores que ingressaram em suas contas bancárias, distinguindo a receita advinda de seus serviços dos valores referente ao reembolso de suas despesas.

Juntou também diversas faturas e notas fiscais, vinculando-as individualmente com os recursos que ingressaram em suas contas bancárias, as quais estão acompanhadas dos comprovantes de pagamentos a que supostamente se referem.

Diante de tais documentos, vislumbro numa primeira análise a verossimilhança das argumentações da recorrente, ou seja, é possível que efetivamente possa se estar tributando indevidamente valores que ingressaram em suas contas bancárias a título de reembolso de despesas e, portanto, não podem ser tomadas como receitas de sua atividade.

Assim, em observância ao princípio da verdade material, entendo pertinente converter o julgamento em diligência a fim de que a DRF de origem tome as seguintes providências:

a) Intime a recorrente para que, no prazo de 30 (trinta) dias, tome as seguintes medidas:

a.1) apresente as planilhas e comprovantes que demonstrem a origem dos depósitos bancários, individualizando os valores correspondentes aos reembolsos de despesas, isto referente a todo o ano calendário fiscalizado;

a.2) apresente o relatório de reembolso de despesa enviado aos clientes para os referidos depósitos, ou seja, a prestação de contas a terceiros que justificam o pagamento daquelas quantias;

a.3) apresente os contratos de prestação de serviços com seus clientes, demonstrando a previsão de reembolso de tais despesas, bem como demonstre a receita mensal advinda da prestação de serviços prestadas a cada cliente;

b) Após este prazo, que o agente fiscal analise os documentos e requeira o que mais entender necessário ao melhor deslinde do caso, emitindo ao final parecer conclusivo sobre quais valores foram efetivamente comprovados como reembolso de terceiros e quais não tiveram justificativa, indicando os valores que no seu entender devem ser tributados como omissão de receita, com a respectiva fundamentação.

Na sequência, deve a recorrente ser cientificada do resultado da diligência para que, em sendo de seu interesse, manifeste-se da forma que entender adequada, no prazo de 30 (trinta) dias. Após, com ou sem manifestação, seja o feito devolvido a este Conselho, que deverá julgá-lo incontinenti.

Ante ao exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Marcio Rodrigo Frizzo – Redator Designado.