



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

<b>Processo nº</b>	13864.000445/2009-18
<b>Recurso nº</b>	De Ofício e Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1302-002.927 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	25 de julho de 2018
<b>Matéria</b>	SIMPLES FEDERAL. OMISSÃO DE RECEITAS
<b>Recorrentes</b>	ÉVORA COMERCIAL LTDA FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

**PROCESSUAL - RECURSO DE OFÍCIO - SUMULA 103 DO CARF**

Para verificação do cabimento do Recurso de Ofício, prevalece o valor de alçada fixado por Portaria do Ministério da Fazenda vigente à época do respectivo julgamento, nos precisos termos da Sumula 103 deste Conselho.

**DISSOLUÇÃO DA SOCIEDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA.**

A dissolução não extingue a personalidade jurídica de imediato, pois a pessoa jurídica continua a existir até que se concluam as negociações pendentes, procedendo-se à liquidação.

**SIMPLES FEDERAL. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. APLICABILIDADE. PREVISÃO LEGAL.**

A legislação tributária que rege o SIMPLES Federal determina que aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições que são abarcados nesse regime.

**SIMPLES FEDERAL. OMISSÃO DE RECEITA. TRIBUTAÇÃO PELO REGIME ADOTADO PELO CONTRIBUINTE.**

Constata omissão de receitas, o lançamento para constituição dos créditos tributários deve observar a forma de tributação adotada pelo contribuinte, sob pena de invalidar o auto de infração.

**SIMPLES FEDERAL. ALÍQUOTAS APLICADAS. PREVISÃO LEGAL.**

As alíquotas a serem aplicadas para apuração dos créditos tributários devidos no SIMPLES Federal estão determinadas na legislação de regência, com

previsão de majoração de 20% incidente sobre as receitas que excederem ao limite permitido para permanência neste regime.

#### LANÇAMENTO. RETIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Devem ser excluídos da base de cálculo os valores que comprovadamente não são receitas tributáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício; e, em rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Maria Lucia Miceli - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique da Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flavio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

## Relatório

Trata o processo de auto de infração lavrado em face da recorrente acima identificada, no ano-calendário de 2005, no valor total de R\$ 9.569.606,21. Os créditos tributários foram determinados pelo Sistema de Tributação Simplificado - SIMPLES, com multa de ofício de 75% e juros de mora.

A autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício em face de omissão de receitas no ano calendário de 2005, no montante de R\$ 41.115.905,31, apurada com base na presunção legal prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, ou seja, depósitos e créditos bancários cuja origem não foi demonstrada através de documentos hábeis e idôneos, além de insuficiência de recolhimentos decorrentes de aumentos faixa de valores das alíquotas do SIMPLES. As planilhas com os valores que compuseram a base de cálculo está acostada aos autos às fls. 822/978.

Em sede de julgamento de 1<sup>a</sup> instância, por meio do Acórdão nº 04-32.280, de 02 de julho de 2013, a 2<sup>a</sup> Turma de Julgamento da DRJ/CGE julgou procedente em parte a impugnação, consubstanciada na ementa reproduzida a seguir:

*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.*

Em função dos créditos tributários exonerados, cujos valores principais adicionados à multa de ofício, totalizam R\$ 1.570.464,49, o Presidente da Turma Julgadora recorreu de ofício, conforme determina o inciso I do artigo 34 do decreto 70.235/72 e Portaria MF 03/2008.

A recorrente teve ciência pessoal do acórdão de primeiro grau em 25/07/2013, conforme Termo acostado às fls. 1501.

Em 22/08/2013, a recorrente apresentou recurso voluntário (fls. 1507/1533), no qual alega, em síntese:

- ilegitimidade passiva no lançamento, já que a recorrente foi extinta em 31/05/2008, conforme se verifica em seu distrato social, sendo que a intimação ocorreu em 07/12/2009.

- o arquivo da deliberação pelo encerramento da sociedade na JUCESP é o instrumento que confere legitimidade ao distrato, sendo a comunicação ao Fisco um ato posterior, de cunho infralegal, razão pelo qual não tem o condão de elidir os efeitos jurídicos da dissolução, determinados por lei.

- comprovada a dissolução e disponibilização de tal informação a todos, a pessoa jurídica não pode figurar como sujeito passivo de autuações fiscais, sob pena de nulidade.

- as alegações no acórdão da DRJ de que teria ocorrido uma tentativa de ocultar a situação fiscal de forma ilícita para burlar a execução dos créditos tributários, é matéria estranha, devendo ser desconsideradas.

- quanto ao mérito, afirma que as exigências são improcedentes, pois não se aplicar o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 quando há prova de origem dos recursos não infirmada pela fiscalização.

- a presunção legal de omissão de receita inverte o ônus da prova para o contribuinte, mas, uma vez apresentada documentação hábil e idônea que demonstre a origem dos recursos, compete ao fisco demonstrar que houve omissão de receita.

- descreve seu *modus operandi*, esclarecendo que no ano-calendário de 2005 foi 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.

- os dispêndios eram suportados pela recorrente, mas depois reembolsados juntamente com o pagamento da verba honorária, tudo previsto nos instrumentos firmados com os tomadores de seus serviços.

- a recorrente apresentou diversos documentos e contratos, mas a fiscalização sequer os analisou, sob a alegação que seriam insuficientes para demonstrar a origem dos recursos.

- afirma que os depósitos têm duas origens distintas: reembolso de despesas e ordem de clientes na prestação de serviços contratados; e a parcela remanescente diz respeito à transferência de recursos entre contas da recorrente e empréstimos tomados ao longo de 2005, parcela já cancelada pela DRJ, no montante de R\$ 8.705.966,65.

- a prova de que grande parte dos depósitos efetuados nas contas correntes tem por origem o reembolso de despesas é demonstrado nas Notas Fiscais e pelos comprovantes de despesas que acompanham a defesa.

- pode se constatar que há uma correlação entre as placas constantes das Notas Fiscais e das custas com ela relacionadas, bem como há uma proximidade entre as datas de emissão das notas fiscais e de recolhimentos das exações anteriormente reembolsadas, ratificados pelos contratos apresentados.

- a DRJ afirmou que não teria restado demonstrado nos autos a origem dos valores, pois a apresentação de diversos documentos teria se dado sem observância do previsto no § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, ou seja, de forma individualizada, com coincidência de data e valores com os registrados na escrituração, deixando de examinar a farta documentação acostada aos autos.

- também discorda do argumento da DRJ de que a fiscalização teria examinado todos os documentos, uma vez que ela própria cancelou o montante de R\$ 8 milhões.

- restou evidente que a decisão combatida deve ser reformada para haver o cancelamento do restante das autuações fiscais.

- que a fiscalização deveria ter apurado os créditos tributários pelo lucro real ou lucro arbitrado, uma vez que o artigo 14, inciso V da Lei nº 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.

- a DRJ tentou salvar o lançamento afirmando que a exclusão do SIMPLES foi por excesso do limite anual de receitas; contudo, a fiscalização não apontou o inciso I do artigo 14 da Lei nº 9.317/96 como fundamento do lançamento.

- assim, resta inequívoco que a justificativa aduzida pela fiscalização para o lançamento está em desacordo com os artigos 14, inciso V, 15, inciso V e 16 da Lei nº 9.317/96, o que demanda o seu cancelamento.

- houve erro na aplicação dos percentuais do SIMPLES, já que não consta nos autos a motivação para utilização de alíquotas que totalizam 10,32 %, aplicáveis nos casos em que a empresa exceder ao limite de receita acumulada de R\$ 1.200.000,00.

- a DRJ remanesce silente sobre a aplicação equivocada da alíquota no caso concreto, face à ausência de demonstração da subsunção da recorrente ao ICMS e ISS, preferindo citar e defender a legislação aplicada no lançamento.

- não restou demonstrado de que Estado ou Município de domicílio da recorrente tenha estabelecido convênio com a Secretaria da Receita Federal que justifique a aplicação do percentual de 10,32 %.

- requer, caso mantido o lançamento, a redução da alíquota aplicada sobre as receitas que superaram o limite de 10,32% para 8,4%.

- argumenta da impossibilidade de exigência das contribuições sociais inclusive INSS, sob o fundamento do artigo 42 da Lei 9.430/96 antes da MP nº 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 nº 449/08 em seu artigo 24 que entrou em vigor em 04.12.2008.

- equivocado o entendimento da DRJ quando afirma que a redação original do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 já estabelecia extensão da presunção para contribuições, pois, prevalecendo essa tese, não haveria necessidade de alteração da legislação.

- a exposição de motivos da MP nº 449/08 é expressa em reconhecer que foi criada a possibilidade de utilização de presunções legais de omissão de receita de outros tributos federais para as contribuições já listadas.

- portanto, a autuação limita-se a cobrança do IRPJ, justificando a reforma da decisão da DRJ.

Em sessão realizada no dia 24 de setembro de 2014, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção converteu o julgamento em diligência por meio da Resolução nº 1302-000.339, de fls. 1549/1556, nos seguintes termos:

*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 queira 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 seqüência, 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.*

Após a diligência, a autoridade fiscal lavrou o relatório de fls. 95.924/95.932, do qual a recorrente teve ciência em 30/03/2017, de acordo com o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fls. 95.951. Decorrido o prazo de trinta dias, não houve manifestação por parte da recorrente, retornando os autos para julgamento dos recursos voluntário e de ofício para este CARF.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria Lucia Miceli - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele eu conheço.

Quanto ao recurso de ofício, deve ser aplicada a Súmula 103 do CARF, abaixo transcrita:

*Sumula CARF nº 103 : "Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância".*

No presente caso, o valor exonerado de R\$ 1.570.464,49 não atinge o valor de alçada previsto pela Portaria MF nº 63/2017, que é de R\$ 2.500.000,00. Portanto, deixo de conhecer o recurso de ofício.

Em preliminar, a recorrente alega que teria ocorrido ilegitimidade passiva, já que foi extinta em 31/05/2008, conforme comprova seu distrato social, sendo que a intimação ocorreu em 07/12/2009.

Ocorre que a simples dissolução de sociedade não é suficiente para que sua personalidade jurídica seja extinta de imediato. Assim determina o artigo 51 do Código Civil:

*Art. 51. Nos casos de dissolução da pessoa jurídica ou cassada a autorização para seu funcionamento, ela subsistirá para os fins de liquidação, até que esta se conclua.*

*§ 1º Far-se-á, no registro onde a pessoa jurídica estiver inscrita, a averbação de sua dissolução.*

*§ 2º As disposições para a liquidação das sociedades aplicam-se, no que couber, às demais pessoas jurídicas de direito privado.*

*§ 3º Encerrada a liquidação, promover-se-á o cancelamento da inscrição da pessoa jurídica. (grifei)*

Considerando o dispositivo supra, a dissolução não extingue a personalidade jurídica de imediato, pois a pessoa jurídica continua a existir até que se concluam as negociações pendentes, procedendo-se à liquidação, conforme o citado dispositivo.

No presente caso, só teria ocorrido a ilegitimidade passiva caso a liquidação da recorrente já tivesse sido concluída antes da ciência do lançamento, em 07/12/2009. Com base na pesquisa acostada aos autos às fls. 1462/1464, obtida no site da Junta Comercial do Estado de São Paulo, verifica-se que até o dia 24/04/2013, data do relatório, a liquidação não ocorreu.

Aliás, esta constatação justifica o fato de que, em pesquisa ao sistema CNPJ, de fls. 1461, e que fundamentou a decisão da DRJ, a recorrente ainda se encontrava ativa, pois apenas após a sua liquidação que seria possível dar baixa da inscrição da pessoa jurídica.

Portanto, afasto a preliminar de ilegitimidade passiva.

Quanto ao mérito, a recorrente alega que, aceitando a omissão de receitas, o lançamento deveria ter sido realizado com base no lucro real ou arbitrado, uma vez que o artigo 14, inciso V da Lei nº 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.

Não procede sua defesa. Neste processo é tratado lançamento para apuração dos créditos tributários devidos em função de presunção de omissão de receita, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, combinado com os artigos 2º, § 2º, 3º, § 1º, alíneas "a", 5º, 7º, § 1º, e 18, da Lei nº 9.317/96. De acordo com a legislação tributária, o cálculo dos créditos tributários devem observar a opção do contribuinte, no caso, SIMPLES Federal.

Registre-se que a constatação de omissão de receitas nem sempre tem como consequência a exclusão da sistemática do SIMPLES. No presente caso, por se constatar que a receita ultrapassou o limite permitido para permanência no sistema, nos termos do artigo 14, inciso I da Lei nº 9.317/96, a exclusão dar-se-á de ofício e a partir do ano-calendário seguinte.

Mas a exclusão do SIMPLES por ultrapassar o limite permitido não é tratada no presente processo, e sim no processo administrativo nº 16062.000316/2010-97.

Ademais, o auditor fiscal em momento algum relatou "*prática reiterada de infração à legislação tributária*" para fundamentar o lançamento. A recorrente que assim classificou a situação verificada como forma de contestar a apuração dos créditos tributários.

E a DRJ também não fundamentou o lançamento no artigo 14, I da Lei nº 9.317/96. Apenas citou como fundamento a ser aplicado no presente caso para fins de exclusão do SIMPLES, pela constatação de excesso de receitas para permanecer na sistemática.

Ainda acerca da legislação, também não tem fundamento a alegação de que não poderia ocorrer o lançamento das contribuições e do INSS antes da edição da MP nº 449/08 convertida na Lei 11.941/09. No presente caso é necessário aplicar a legislação que rege a sistemática do SIMPLES pelo Princípio da Especificidade. Assim, o artigo 18 da Lei nº 9.317/96 é muito claro ao determinar que "*Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas*".

A recorrente alega que houve erro na aplicação dos percentuais do SIMPLES, já que não consta nos autos a motivação para utilização de alíquotas que totalizam 10,32 %. Afirma que faltou a comprovação da subsunção da recorrente ao ICMS e ISS.

Quanto a esta matéria, adoto o voto da DRJ como razões de julgar, por estar totalmente de acordo:

*A impossibilidade de aplicação do percentual previsto no artigo 11 da IN 355/2003 para cálculo do devido ao que exceder o teto do SIMPLES alegada pela impugnante é incompreensível, quando ela própria impugnante indica a motivação para tal aplicação quando a receita da empresa excede o limite de receita, e, o fundamento da majoração da alíquota, ao contrário do que afirma a impugnante consta dos demonstrativos mencionados, sendo nos casos majorados o § 3º do artigo 23 da lei 9.317/1996.*

*Da mesma forma que o parágrafo anterior, o percentual de 10,32% previsto no inciso I do artigo 11 está perfeitamente de acordo com os parâmetros estabelecidos na legislação, pois, prevê a aplicação desse percentual que está majorado em 20% previsto no § 3º do artigo 23 da lei 9.317/1996, sendo que a alíquota total antes do excesso de receita é de 8,60%, e, com o acréscimo de 20% resulta no percentual de 10,32% aplicada pela autoridade fiscal em relação aos valores excedentes, nada havendo a reparar. E, a alíquota mencionada de 7% que elevada em 20% resulta em 8,4% como se o caso da impugnante fosse o da alínea “e” do inciso II, do artigo 5º da lei 9.317/96 na verdade não é nessa alínea a situação da impugnante, mas sim, da alínea “i” do inciso II do artigo 5º da referida lei, que determina a alíquota normal de aplicação dentro do limite, de R\$ 1.080.000,00 a R\$ 1.200.000,00, de 8,6% que, com a majoração de 20% resulta em 10,32% conforme o lançamento efetuado pela autoridade fiscal. O limite de receitas para as empresas de pequeno porte no período do lançamento foi estabelecido pela lei 9.732/1998, em R\$ 1.200.000,00.*

Ou seja, não há qualquer relação da aplicação das alíquotas no caso concreto com subsunção da recorrente ao ICMS ou ISS. Basta ler os dispositivos legais citados pela própria recorrente. Portanto, não há qualquer reparo a ser feito na decisão da DRJ pelo fato de sequer mencionar estes impostos de outras esferas administrativas por ser totalmente desnecessário.

Por fim, passo a enfrentar as questões de mérito quanto a comprovação da origem dos valores depositados em suas contas correntes. Lembro que, para afastar a presunção de omissão de receita, deve ser provado que: (1) não é receita ou (2) se for receita, esta já foi oferecida à tributação.

Como relatado, o julgamento foi convertido em diligência para análise dos documentos acostados aos autos, bem como demais providências necessárias. Antes de adentrar no resultado da diligência, reproduzo a tabela elaborada na decisão recorrida, na qual estão discriminados as bases de cálculo apuradas no auto de infração, e aquelas exoneradas no julgamento de 1<sup>a</sup> instância, registrando que o recurso de ofício não foi conhecido:

mês/ano	Rec.Bruta Declarada	Diferenças Apuradas	Exclusões DRJ	Nova Base de Cálculo
jan/05	28.087,49	1.171.912,51		
jan/05	0,00	947.811,88	91.900,00	2.027.824,39
fev/05	31.285,64	3.596.787,34	377.058,87	3.219.728,47
mar/05	34.786,04	3.620.992,28	694.850,83	2.926.141,45
abr/05	44.458,91	4.126.737,14	476.409,35	3.650.327,79
mai/05	35.434,20	3.275.778,05	502.852,99	2.772.925,06
jun/05	52.856,52	2.347.637,78	109.874,33	2.237.763,45
jul/05	62.500,10	2.734.087,99	355.061,75	2.379.026,24
ago/05	56.261,68	3.165.855,88	956.743,47	2.209.112,41
set/05	53.520,87	2.654.568,29	250.057,86	2.404.510,43
out/05	59.701,88	2.346.131,38	148.682,96	2.197.448,42
nov/05	51.812,21	3.412.290,97	1.408.442,33	2.003.848,64
dez/05	45.933,04	7.715.313,81	3.334.031,91	4.381.281,90
<b>Total</b>	<b>556.638,58</b>	<b>41.115.905,30</b>	<b>8.705.966,65</b>	<b>32.409.938,65</b>

Quanto à diligência, importante ressaltar que esta foi limitada pela Resolução nº 1303-000.339, com a intimação da recorrente para:

1) apresentar 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.

2) apresentar 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;

3) apresentar 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;

Neste sentido, foi anexada juntamente com o Termo de Início de Procedimento Fiscal nº 303/15-01, planilha com os **depósitos bancários referentes a reembolso**. Por óbvio, foram excluídos desta listagem os depósitos bancários cujo histórico já afastava a hipótese de ser reembolso, como, por exemplo, "Ficha Compe Recebida", já que se trata de recebimento de cobrança.

Assim consta no citado relatório:

*2. Para tanto, intimei a empresa, através do TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL 303/15-01, a apresentar as planilhas que demonstrassem a origem dos depósitos bancários, individualizando os valores correspondentes aos reembolsos de despesas, isto referente a todo o ano calendário fiscalizado. Os depósitos bancários em questão eram os que constam às folhas 822 a 978 do processo 13864.000445/2009-18, com a eliminação dos depósitos já excluídos da tributação, conforme decidido no Acórdão nº 04-32.280 (folhas 1465 a 1480), e estavam reproduzidos na planilha impressa e no arquivo Excel anexos ao termo. As planilhas solicitadas deveriam ser apresentadas em meio magnético (arquivo Excel ou similar) e também impressas.*

A planilha encaminhada juntamente com a intimação possuía um total de depósitos bancários de R\$ 24.226.140,54, cujos montantes mensais estão abaixo discriminados:

Mês	Planilha Intimação
jan/05	1.226.979,17
fev/05	1.801.364,75
mar/05	1.523.390,80
abr/05	2.682.575,33
mai/05	2.176.737,43
jun/05	1.701.734,79
jul/05	1.627.940,59
ago/05	2.121.356,12
set/05	1.944.957,04
out/05	1.865.766,70
nov/05	1.744.686,24
dez/05	3.808.651,58
<b>Total</b>	<b>24.226.140,54</b>

Em análise preliminar das informações prestadas pela recorrente, o auditor fiscal constatou que as origens dos depósitos se dividiam nos seguintes grupos:

Grupo	Valor
Reembolsos de taxas	10.926.656,06
Empréstimos	1.050.210,24
Créditos de sócios	1.118.000,00
Transferências de mesma titularidade	10.340.842,22
Receitas	556.510,58
<b>Total</b>	<b>23.992.219,10</b>

Analizando cada grupo, constatou-se que:

### 1) Reembolso de taxas

Para este grupo, na primeira resposta apresentada pela recorrente, a apuração dos valores das taxas reembolsados se daria da seguinte forma:

Valor total dos depósitos	Taxa	Receita	Diferença
R\$ 11.717.088,08	R\$ 10.926.656,06	R\$ 556.510,58	R\$ 233.921,44

Intimada a esclarecer o motivo da diferença constatada, a recorrente informou que *"analisando a planilha 01 (um) anexa ao termo fiscal 303/15-03, restou evidenciado que quando da elaboração das planilhas a serem encaminhadas à esta fiscalização, ocorreu um equívoco (erro de digitação) quando do seu preenchimento, eis que foram indexados valores que não correspondem à realidade, digitados (copiados e colados) de maneira equivocada,*

conforme se depreende pela planilha em anexo, bem como com a juntada de todas as fotocópias correspondentes as taxas efetivamente recolhidas nas datas em questão(folhas 07 a 221)".

A nova composição dos valores restou assim consolidada:

Valor total dos depósitos	Taxa	Receita	Diferença
R\$ 11.711.922,08	R\$ 10.328.766,07	<b>R\$ 550.425,30</b>	<b>R\$ 832.730,71</b>

Considerando as informações prestadas pela recorrente, assim concluiu a autoridade fiscal:

*6.4. Considerando então essas novas informações prestadas pela empresa, chega-se :*

*6.4.1. a uma receita reconhecida no total de R\$ 550.425,30, conforme planilha 1 anexa a este relatório;*

*6.4.2. a uma diferença de R\$ 832.730,71, conforme planilha 2 anexa a este relatório, justificada, sem nenhuma comprovação, como sendo decorrente de "reembolso de impresso e xerox".*

*6.5. Assim, essa diferença de R\$ 832.730,71 deve ser considerada como proveniente de depósitos com origem não comprovada.*

Com relação aos valores reembolsados, no montante de R\$ 10.328.766,07, a recorrente foi intimada a apresentar os comprovantes dos pagamentos das taxas de suas principais clientes, o que totalizou o montante de R\$ 9.350.971,74. Este valor foi definido para fins de comprovação por amostragem, tendo em vista a grande quantidade de valores individuais envolvida.

Da análise dos extratos bancários apresentados, foram comprovados pagamentos passíveis de serem considerados "reembolsos de taxas" no valor de R\$ 5.945.870,50. Trago a conclusão do auditor fiscal a seguir:

*8.19. Assim, do total de R\$ 9.350.971,74 selecionado para amostragem (conforme item 8.13 acima), apenas R\$ 5.945.870,50 confirmaram-se como reembolso de taxas.*

*8.20. Os restantes R\$ 3.405.101,24 devem ser considerados como provenientes de depósito com origem não comprovada.*

## **2) Empréstimos no montante de R\$ 1.050.210,24**

Com relação aos empréstimos, o auditor fiscal considerou totalmente comprovado, seja aqueles com histórico "LIB CONTA GAR", consoante entendimento já adotado pela DRJ, seja com relação aos demais que comprovadamente se tratavam de transferência entre contas de mesma titularidade.

## **3) Crédito de Sócios no montante de R\$ 1.118.000,00**

Em que pese intimada, a recorrente não apresentou qualquer comprovação. Assim concluiu o auditor fiscal:

*10.3. Assim, esse valor de R\$ 1.118.000,00 deve ser considerado como proveniente de depósitos com origem não comprovada*

## **4) Transferências de mesma titularidade, no montante de R\$ 10.340.842,22**

Foram considerados como comprovados todos os depósitos com histórico "TED D ... EVORA COME" e "DOCD-E.CR", consoante entendimento já adotado pela DRJ.

Quanto aos demais, no montante de R\$ 10.264.724,09, a recorrente foi intimada a comprovar que os créditos listados na planilha anexa ao termo de intimação tratavam-se de transferência de mesma titularidade, indicando, para cada um deles, banco, agência, conta e data de onde se originaram.

Em resposta, a recorrente informou que havia equívoco com relação às datas dos depósitos constantes dos extratos, o que foi acatada pela fiscalização.

Ao final da verificação dos documentos apresentados, assim concluiu o auditor fiscal:

*11.6. Uma vez corrigidas as datas:*

*11.6.1. todos os depósitos ocorridos em 2004 foram descartados;*

*11.6.2. as origens dos depósitos informadas pela empresa foram analisadas e confirmadas;*

*11.6.3. restaram não comprovados como transferências de mesma titularidade depósitos no valor total de R\$ 909.946,01, conforme planilha 6 anexa a este relatório.*

## **CONCLUSÃO DA DILIGÊNCIA**

Reproduzo, a seguir, a conclusão da diligência:

### **12. RECEITAS**

*12.1. Aos valores reconhecidos pela empresa como receita (R\$ 550.425,30, conforme item 6.4.1) e consolidados em seus valores mensais na planilha 1 anexa, devem ser adicionados depósitos de origem não comprovada, quais sejam:*

*12.1.1. diferenças (R\$ 832.730,71) que a empresa informou como reembolso de xerox e impressos, mas não logrou comprová-lo, nos termos do item 6 (conforme planilha 2 anexa, consolidada em seus valores mensais);*

*12.1.2. aqueles (R\$ 3.405.101,24) que a empresa informou como reembolso de taxas, mas não logrou comprová-lo, nos termos do item 8 (conforme planilha 4 anexa, consolidados em seus valores mensais) ;*

*12.1.3. aqueles (R\$ 1.118.000,00) que a empresa informou como créditos de sócios, mas não logrou comprová-lo, nos termos do item 10 (conforme planilha 5 anexa, consolidados em seus valores mensais);*

*12.1.4. aqueles (R\$ 909.946,01) que a empresa informou como transferências de mesma titularidade, mas não logrou comprová-lo, nos termos do item 11 (conforme planilha 6 anexa consolidados em seus valores mensais).*

*12.2. Todos os totais mensais a serem considerados como receita, nos termos do item 12.1 anterior, estão consolidados na planilha 7 anexa, perfazendo um total anual de R\$ 6.816.203,26. (grifei)*

Os valores mensais estão discriminados na tabela a seguir:

Mês	Receita reconhecida pela recorrente	Diferença não justificada	Reembolso de taxa não comprovado	Empréstimo não comprovado	Transferência de mesma titularidade não comprovada	BC mensal valores não comprovados
jan/05	R\$ 28.087,49	R\$ 12.292,71	R\$ 204.626,73		R\$ 20.000,00	<b>R\$ 265.006,93</b>
fev/05	R\$ 31.285,64	R\$ 26.351,80	R\$ 188.709,25			<b>R\$ 246.346,69</b>
mar/05	R\$ 34.786,04	R\$ 719,53	R\$ 594.678,30		R\$ 103.294,46	<b>R\$ 733.478,33</b>
abr/05	R\$ 44.733,91	R\$ 6.623,62	R\$ 731.312,55		R\$ 103.551,25	<b>R\$ 886.221,33</b>
mai/05	R\$ 35.434,20	R\$ 87.514,08	R\$ 693.200,03		R\$ 140.286,32	<b>R\$ 956.434,63</b>
jun/05	R\$ 52.856,52	R\$ 27.477,57	R\$ 630.687,34		R\$ 39.635,85	<b>R\$ 750.657,28</b>
jul/05	R\$ 61.311,10	R\$ 126.972,05	R\$ 137.798,31		R\$ 130.685,83	<b>R\$ 456.767,29</b>
ago/05	R\$ 56.261,68	R\$ 109.486,44	R\$ 50.470,48		R\$ 120.333,31	<b>R\$ 336.551,91</b>
set/05	R\$ 48.221,59	R\$ 102.099,22	R\$ 46.901,29		R\$ 68.777,54	<b>R\$ 265.999,64</b>
out/05	R\$ 59.701,88	R\$ 103.553,87	R\$ 47.534,87		R\$ 120.104,24	<b>R\$ 330.894,86</b>
nov/05	R\$ 51.812,21	R\$ 103.621,22	R\$ 39.207,92		R\$ 63.277,21	<b>R\$ 257.918,56</b>
dez/05	R\$ 45.933,04	R\$ 126.018,60	R\$ 39.974,17	R\$ 1.118.000,00		<b>R\$ 1.329.925,81</b>
<b>Totais</b>	<b>R\$ 550.425,30</b>	<b>R\$ 832.730,71</b>	<b>R\$ 3.405.101,24</b>	<b>R\$ 1.118.000,00</b>	<b>R\$ 909.946,01</b>	<b>R\$ 6.816.203,26</b>

Cumpre registrar que a recorrente teve ciência deste relatório de diligência, com prazo de trinta dias para apresentar manifestação caso discordasse, o que não ocorreu.

### **DOS VALORES QUE NÃO FORAM OBJETO DE DILIGÊNCIA.**

Como relatado no início deste voto, nem todos os valores depositados foram objeto de diligência, já que a Resolução limitou aos créditos que seriam relativos a reembolso. Neste sentido, depósitos bancários cujo histórico seria, como exemplo, "FICHA COMPE RECEBIDA" não foram objeto de diligência.

Ressalto que o ônus da comprovação de que não se trata omissão de receita é da recorrente, considerando que o lançamento tem como base legal o artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Desde o início da ação fiscal, assim como na apresentação da impugnação e do recurso voluntário, a recorrente tem ciência que possui o ônus de comprovar a origem de todos os valores depositados em suas contas correntes, com documentação hábil e idônea. Portanto, além dos valores que deverão ser mantidos conforme resultado da diligência, ainda devem ser considerados na base da cálculo dos tributos os seguintes montantes:

mês/ano	Nova Base de Cálculo DRJ	Valores objeto de diligência	Valores cuja origem não foi comprovada
jan/05	2.027.824,39	1.226.979,17	800.845,22
fev/05	3.219.728,47	1.801.364,75	1.418.363,72
mar/05	2.926.141,45	1.523.390,80	1.402.750,65
abr/05	3.650.327,79	2.682.575,33	967.752,46
mai/05	2.772.925,06	2.176.737,43	596.187,63
jun/05	2.237.763,45	1.701.734,79	536.028,66
jul/05	2.379.026,24	1.627.940,59	751.085,65
ago/05	2.209.112,41	2.121.356,12	87.756,29
set/05	2.404.510,43	1.944.957,04	459.553,39
out/05	2.197.448,42	1.865.766,70	331.681,72
nov/05	2.003.848,64	1.744.686,24	259.162,40
dez/05	4.381.281,90	3.808.651,58	572.630,32
<b>Total</b>	<b>32.409.938,65</b>	<b>24.226.140,54</b>	<b>8.183.798,11</b>

## **APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NOS TERMOS DO VOTO**

A seguir, consolido a base de cálculo do presente lançamento, considerando os valores demonstrados neste voto:

mês/ano	Totais mensais após procedimento de diligência	Valores cuja origem não foi demonstrada	BC mantida
jan/05	R\$ 265.006,93	R\$ 800.845,22	<b>R\$ 1.065.852,15</b>
fev/05	R\$ 246.346,69	R\$ 1.418.363,72	<b>R\$ 1.664.710,41</b>
mar/05	R\$ 733.478,33	R\$ 1.402.750,65	<b>R\$ 2.136.228,98</b>
abr/05	R\$ 886.221,33	R\$ 967.752,46	<b>R\$ 1.853.973,79</b>
mai/05	R\$ 956.434,63	R\$ 596.187,63	<b>R\$ 1.552.622,26</b>
jun/05	R\$ 750.657,28	R\$ 536.028,66	<b>R\$ 1.286.685,94</b>
jul/05	R\$ 456.767,29	R\$ 751.085,65	<b>R\$ 1.207.852,94</b>
ago/05	R\$ 336.551,91	R\$ 87.756,29	<b>R\$ 424.308,20</b>
set/05	R\$ 265.999,64	R\$ 459.553,39	<b>R\$ 725.553,03</b>
out/05	R\$ 330.894,86	R\$ 331.681,72	<b>R\$ 662.576,58</b>
nov/05	R\$ 257.918,56	R\$ 259.162,40	<b>R\$ 517.080,96</b>
dez/05	R\$ 1.329.925,81	R\$ 572.630,32	<b>R\$ 1.902.556,13</b>
<b>Total</b>	<b>R\$ 6.816.203,26</b>	<b>R\$ 8.183.798,11</b>	<b>R\$ 15.000.001,37</b>

Por todo acima exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo os valores que comprovadamente não são receitas, e não conhecer do recurso de ofício.

*(assinado digitalmente)*

Maria Lucia Miceli - Relatora