



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

Processo nº 13896.002960/2010-07
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1101-00.733 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2012
Matéria IRPJ e Reflexos - Omissão de Receitas
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RTR SERVIÇOS FINANCEIROS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXONERADO. Correta a decisão que cancela a exigência por entender insuficiente o procedimento fiscal para caracterização da infração, bem como sob o fundamento de que *o lançamento feito em desconformidade com o regime de tributação do lucro real anual adotado pela contribuinte só subsiste se em favor do arbitramento, o que não foi observado no presente caso, a despeito de reunidos nos autos elementos suficientes para a imposição da referida forma de tributação.*

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE DECLARAÇÃO DA RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONTABILIZADA. Deve ser retificada a decisão que, embora mantendo a infração imputada, exclui integralmente o crédito tributário exigido e deixa de promover, no âmbito da exigência reflexa de CSLL, a retificação correspondente na base de cálculo negativa declarada, ainda que não computada na apuração original do crédito tributário lançado. TRIBUTAÇÃO REFLEXA DE CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. Correta a decisão que exonera os créditos tributários exigidos por inobservância da periodicidade mensal da apuração destas contribuições e das especificidades da apuração não-cumulativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Processo nº 13896.002960/2010-07
Acórdão n.º **1101-00.733**

S1-C1T1
Fl. 4.741

(documento assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e João Carlos de Figueiredo Neto. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Ricardo da Silva e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

A 2ª Turma da DRJ/Campinas submete a reexame necessário decisão que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE lançamento formalizado em 17/12/2010, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 574.732.846,82.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

*Trata-se dos Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e às Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e para Integração Social - Pis, lavrados em 17/12/2010, que formalizaram o crédito tributário contra a contribuinte em epígrafe no valor total de R\$ 574.732.846,82, incluindo multa de ofício, no percentual de 75%, e juros de mora calculados até 30/11/2010, em razão da constatação de omissão de receita operacional, bem como de omissão de receita decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, no **ano-calendário 2006**, tendo sido exigidos os tributos e contribuições mediante a sistemática do Lucro Real Trimestral.*

As infrações foram discriminadas no Termo de Verificação e Constatação de fls. 2681/2684:

“No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e no curso da ação fiscal por mim iniciada em 17/11/2009, e de acordo com o disposto nos arts. 904, 910, 911 e 927 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), e em cumprimento ao MPF acima, pude constatar o que se segue:

1. O contribuinte foi inicialmente intimado a apresentar cópia dos extratos bancários e dos demonstrativos explicitando os valores movimentados em suas contas correntes. Foi-lhe dada a opção de apresentar em conjunto com os extratos os demonstrativos em Excel com a movimentação financeira realizada em suas contas correntes, e/ou autorizar a Receita Federal a solicitar essas informações às instituições financeiras. Ele optou por conceder essa autorização.
2. Foram então solicitadas essas informações junto às instituições bancárias em que o contribuinte operou nesse ano calendário.
3. Após ter recebido os extratos bancários com a movimentação financeira, procedi à análise dessas operações e intimei o contribuinte a justificar, comprovando com documentação hábil e idônea, os valores creditados em suas contas correntes.
4. O contribuinte respondeu ao Termo de intimação, justificando o grande volume das operações pelo fato dele ser correspondente bancário e realizar os recebimentos e pagamentos através de suas contas correntes em nome dos clientes.
5. Apresentou diversos contratos para embasar suas alegações, bem como relatórios discriminando que a maior parte das operações eram créditos de agentes. Entretanto, não apresentou a documentação comprobatória dessas operações, peça fundamental para se firmar a convicção de que os valores movimentados efetivamente correspondiam ao alegado.
6. Foi novamente intimado a comprovar com documentos hábeis, coincidentes em datas e valores as suas alegações. Note-se que nesta intimação selecionei os valores mais expressivos a fim de possibilitar uma nova oportunidade do contribuinte

apresentar os documentos comprobatórios. Mais uma vez, ele procurou esclarecer o fulcro de suas operações, mas não apresentou os documentos que embasariam suas alegações. Juntou tão somente uma listagem com a movimentação da tesouraria, sem a individualização dos valores a serem comprovados, o que pela legislação não é prova suficiente. O que a relação mostra é que houve créditos na conta do epígrafado. É de se destacar, que não basta haver a contabilização das operações. Elas precisam estar respaldadas com documentos de suporte, coincidente em datas e valores.

7. Além do mais, nesse ano calendário (2006), deixou de registrar na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica a receita auferida no ano. Assim, o valor de R\$14.535.179,21 referente ao valor da receita com a venda de serviços no ano deverá ser considerada na apuração do valor tributável.

8. Face às constatações acima, fica o contribuinte sujeito à tributação dos valores discriminados nos anexos que integram este termo, que foram considerados como não comprovados de acordo com o que estabelece o Regulamento do Imposto de Renda.

9. Em relação aos valores transferidos de uma conta corrente para outra, bem como, aos demais créditos de características meramente permutativas, não compuseram a base tributável mencionada no item anterior.

10. Fazem parte também deste procedimento fiscal que ora se encerra, os Autos de Infração de IRPJ e tributos reflexos, nos quais estão especificados os valores e o enquadramento legal das irregularidades cometidas.

E, para constar e surtir os efeitos legais lavro o presente termo em duas vias, de igual teor, por mim e pelo contribuinte assinadas, sendo que uma delas entrego-lhe neste ato.”

A interessada foi cientificada dos autos de infração em 17/12/2010 (sexta-feira). Inconformada, apresentou, em 18/01/2011, por intermédio de seu representante legal, impugnação de fls. 3639/3667, acompanhada de documentos de fls. 3668/4448.

Inicialmente, salienta a tempestividade da defesa apresentada. Na sequência, faz um breve resumo dos fatos, consignando, quanto ao item 01 dos autos de infração, ter sido cientificada do lançamento decorrente de “milhões de lançamentos a crédito” em seus extratos bancários, os quais supostamente não teriam a origem comprovada.

Acusa ser injustificável a motivação para o lançamento, pois resulta de trabalho incompleto e sem consistência, porque não se levou em conta as particularidades da atividade dedicada pela contribuinte, a qual “exigia posse de vultosíssimos recursos de terceiros”, tendo sido, ainda, desconsiderada ilegitimamente toda a documentação idônea apresentada e a contabilidade, para ao final formalizar a exigência “exclusivamente” em depósitos bancários.

Quanto ao item 02 do lançamento, pretende demonstrar que não omitiu a receita auferida no ano-calendário 2006, tendo ocorrido apenas um erro no preenchimento da DIPJ “sem qualquer prejuízo à arrecadação”. Aponta que a receita estava contabilizada, tendo sido objeto de declarações entregues às autoridades fiscais, inexistindo insuficiência de recolhimento de tributos. Acrescenta que, mesmo não sendo considerados tais argumentos, possuía prejuízos fiscais os quais deveriam ter sido compensados com o valor da autuação.

Passa a esclarecer a atividade desenvolvida, dizendo ter por objeto social “a prestação de serviços de arrecadação e recebimento de importâncias pagas por pessoas naturais e jurídicas através de contas, boletos bancários e títulos em geral,

emitidos por empresas concessionárias de serviços públicos, órgãos da administração pública e empresas privadas”, com atuação em boa parte do território nacional.

Esclarece que tal atividade está regulamentada como correspondente bancário pelo Banco Central do Brasil – Bacen, conforme Resolução nº 3.110, de 31 de julho de 2003.

E que, em suas funções, atuava como contratada direta de concessionária de serviços públicos (doc. 04 – alguns contratos celebrados com concessionárias, vigentes durante o ano de 2006 e relação de todos os clientes da Impugnante) e como correspondente bancário do Lemon Bank Banco Múltiplo SA (doc. 05 – contrato com o Lemon Bank), estando, portanto, encarregada de receber os valores das contas, devendo repassá-los aos seus clientes.

Afirma ter montado uma rede de recebimento de contas (“Rede Fácil”) pulverizada e próxima aos consumidores, formada por postos de serviços e estabelecimentos comerciais credenciados (“Agentes Recebedores”: farmácias, supermercados, etc) presentes em várias regiões do país (doc. 06 – modelo de contrato celebrado com os Agentes Recebedores).

E que, depois do recebimento das contas, o Agente Arrecadador transmitia à Impugnante, diariamente, por via eletrônica, os dados referentes ao desempenho destas atividades e, na sequência, efetuava o depósito das importâncias recebidas (i) diretamente na conta de reserva bancária do Lemon Bank; ou (ii) nas contas bancárias da Impugnante, que repassava aos seus clientes os valores devidos.

Por tal razão, justifica a manutenção temporária em suas contas bancárias de recursos de terceiros.

Acrescenta que, “dado o enorme número de transações e partes envolvidas, isto era feito através de poderosos sistemas de processamento de dados, que cruzavam os recebimentos e os depósitos e identificavam os depositantes, as importâncias depositadas e os respectivos beneficiários”.

Destaca que a complexidade da atividade da Impugnante exigia, também, um adequado aparelhamento por parte da fiscalização para cumprir seu mister com eficácia, sem ilegalmente pretender transferir para a contribuinte tarefas de sua alçada. “Todavia, não foi o que se viu nessa longa porém superficial fiscalização, não tendo a autoridade autuante percepção de que a simplicidade que buscava era incompatível com o ramo de negócio a que se dedicava a Impugnante”.

Acusa, assim, que a falta de consciência fiscal foi decisiva para o “estabanado epílogo da fiscalização”, sendo os lançamentos, “mais do que estapafúrdios”, nulos, como adiante pretende demonstrar.

Nesse sentido, ressalta que a exação pressupõe uma receita tributável omitida no ano 2006 de R\$ 614.314.687,67, a qual equivaleria ao seu lucro tributável no período, fato o qual, se verdadeiro, levaria a Impugnante ao ranking das grandes empresas operantes no país, à frente, inclusive, de gigantes como a Danone Ltda; Grupo Seb do Brasil Produtos Domésticos Ltda; Panasonic do Brasil Ltda; Central Nacional Unimed; Merck Sa; Estaleiro Mauá SA e Repsol Brasil SA. Isso, à vista de um capital social de apenas R\$ 5.745.045,00 (doc. 08 – Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado), implicando, portanto, um retorno espetacular sobre o capital, ao ano, de 1.000%.

Diz que, no entanto, a realidade é outra, pois a Impugnante acumulou elevados prejuízos, acusando um patrimônio líquido negativo de R\$ 31.889.396,03, acumulando prejuízos “fiscais” no valor de R\$ 21.937.640,01.

Acusa que os dados contábeis da Impugnante, contrastados com o valor dos autos de infração, demonstram, por si sós, a autuação grotesca, decorrente do total despreparo da fiscalização.

Demais disso, alega que a fiscalização desconsiderou toda a documentação apresentada pela empresa ao longo da auditoria, em afronta ao disposto no art. 287 do Regulamento do Imposto de Renda, o qual reconhece o afastamento da presunção de omissão de receita com base em extratos bancários, mediante apresentação de documentação hábil e idônea a demonstrar a origem dos recursos.

Contrapõe-se, dizendo que a atividade da Impugnante, comprovada documentalmente perante a fiscalização, por si só, demonstra a realização de operações por conta alheia (recursos de terceiros), evidência ignorada pela auditoria, que considerou a empresa como mera prestadora de serviços.

Também, os contratos celebrados com seus clientes, igualmente apresentados à análise fiscal, evidenciam, ainda mais, a atividade da Impugnante, sendo desconhecido pela impugnante o motivo pelo qual tais documentos foram desconsiderados pelo Fisco.

A contabilidade mantida (Livro Diário – “Recursos de Terceiros”), de outro lado, a qual foi, da mesma forma, oferecida à fiscalização, registra todos os depósitos considerados como receita omitida, prova desconsiderada sob o argumento de que “não basta haver a contabilização das operações”, em evidente afronta ao disposto nos arts. 923 e 924 do RIR/99 e à jurisprudência trazida à colação.

Por fim, as planilhas descritivas dos recebimentos efetuados por cada Agente Arrecadador, oferecidas à análise fiscal, via CD, embora hábil a comprovar aos clientes o pagamento da conta emitida, foi desconsiderada pela fiscalização, razão porque a contribuinte questiona: qual documento, então, seria hábil a comprovar o alegado?

Diz que as planilhas se justificam como documento auxiliar comprobatório, dada a forma como eram feitos os depósitos (a maioria em moeda corrente e em valores englobados para as diferentes concessionárias).

E acrescenta:

*“57. É certo que os meros comprovantes de depósito bancário, em dinheiro, não identificados – únicos documentos de que a Impugnante não dispõe, pois pertencentes a terceiros, os depositantes – não é o tal **documento hábil e idôneo**, já que o extrato bancário é suficiente para provar (i) o depósito; (ii) a modalidade (em dinheiro, em cheque etc) e (iii) o depositante (quando identificado). Através de detalhadas e extensas planilhas que acompanharam a documentação disponibilizada, a Impugnante informou à fiscalização a origem e a natureza dos depósitos, mas o Sr. Auditor Fiscal, singelamente, (des)qualificou essas informações como mera “listagem com a movimentação de tesouraria” (**repita-se:** relatórios gerados eletronicamente pelos Agentes Arrecadadores que serviam perante os clientes da Impugnante como **prova idônea** do recebimento de valores).” (negritos do original)*

Alega que, conquanto a regra do art. 287 do RIR/99 crie uma presunção relativa a favor da tributação dos depósitos bancários, não pode servir de “imobilismo fiscal” e justificar uma descabida transferência à contribuinte de deveres de averiguação próprios dos auditores tributários. E que, se a autoridade fiscal tivesse se desincumbido desse elementar dever, comparando nos extratos as entradas com as saídas, teria apurado que as transferências bancárias para seus clientes foram muito próximas dos valores depositados sem identificação. Apresenta jurisprudência administrativa no sentido de que, para caracterização de omissão de receita, é imprescindível seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida (1º CC, Recurso nº 120.490, sessão de 24/01/2001).

Conclui, assim, ser nula a exigência, porque incompleta a ação fiscal, diante da falta de determinação da matéria tributável (receita supostamente omitida), como exige o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

No mérito, propriamente dito, pretende provar, novamente, a origem dos depósitos considerados como receita omitida.

Antes, porém, destaca que caberia à fiscalização, no forma do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, analisar individualmente os créditos, confrontando-os, por conseguinte, com os livros fiscais da Impugnante, a teor da jurisprudência desta casa (Acórdão DRJ/CPS nº 07-10.450, de 17/08/2007, 3ª Turma).

Para fins ilustrativo, reporta-se aos créditos bancários do dia 03/10/2006, do Banco Bradesco (ag. 3380-4, c/c 594-0), os quais somam a quantia de R\$ 1.860.434,66, que diz ter sido contabilizada “de forma aglutinada” no Livro Razão à fl. 195, como “Créditos Agentes – 1.860.434,66” (doc. 11). Também, reporta-se aos repasses feitos a seus clientes, todos identificados e contabilizados, igualmente desconsiderados pela fiscalização (doc. 12).

Observa, da análise dos extratos e da contabilidade, que o total dos depósitos e dos repasses não coincidem exatamente, por ser dinâmica a atividade da contribuinte, havendo um fluxo de recursos descasado, devido a diferentes prazos contratuais de repasse.

Ressalta que um levantamento de todo o ano de 2006, entre entradas/depósitos (recursos de terceiros) e saídas/TED (transferências aos clientes), demonstra “a quase absoluta coincidência entre os valores recebidos e transferidos no período” (doc. 13).

Além disso, destaca, por amostragem, outros créditos bancários que não podem ser considerados como ingressos de numerário (doc. 14), tais como transferências entre contas da impugnante, mútuos e outros, conforme denotam os próprios históricos da operação bancária. Nesse contexto, acusa não terem sido os depósitos analisados individualmente, sendo inverídica a afirmação fiscal de que teria efetuado as deduções devidas.

Entende que as evidências apontadas concorrem para a nulidade dos autos de infração. Do contrário, caso não seja acolhida a nulidade procedimental, requer a produção de prova pericial da contabilidade.

Em outra frente de defesa, diz terem sido desconsiderados os prejuízos fiscais acumulados.

Em suas palavras:

“80. Dentre as indevidas cobranças constantes da presente autuação estão valores assim descritos pelo Il. Fiscal: “nesse ano calendário (2006), deixou de registrar na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica a receita auferida no ano. Assim, o valor de R\$ 14.535.179,21 (...), referente ao valor da receita com a venda de serviços no ano deverá ser considerada na apuração do valor tributável” (Item 002 do Auto de Infração).

81. Tal questão já havia sido levantada pela fiscalização, tendo sido objeto de esclarecimentos prestados pela Impugnante em 29.10.2010 (v. Doc 3 – Resposta à Intimação de 29.10.2010). Veja-se a seguir o que ocorreu.

82. Em 2006, a Impugnante recebeu e contabilizou os valores referentes aos serviços prestados e que eram sujeitos à retenção de IR pelos clientes/tomadores. Tais valores, conforme reconhecido pela própria fiscalização, já haviam sofrido as devidas retenções dos clientes/tomadores, e foram contabilizados pela Impugnante como Receitas Operacionais nos livros próprios.

83. Ocorre que, em 2007, ao preencher a DIPJ (Doc. 15 – DIPJ/2007) referente ao ano de 2006, a Impugnante, por um lapso, não declarou tais valores. Tratava-se, claramente, de um mero erro de preenchimento, que de maneira nenhuma caracteriza omissão de receita, pois: (i) confrontando-se o Livro Diário da Impugnante (que foi analisado pelo Fiscal) com os valores retidos na fonte pelos tomadores, era possível verificar que não havia qualquer outro valor a recolher e; (ii) tendo havido a correta declaração do PIS e da COFINS na DCTF/2006 (Doc. 16 – DCTFs/2006), e considerando que essas exações também incidem sobre a receita, era perfeitamente possível apurar o valor da receita da Impugnante no ano de 2006.

84. Frise-se que o Fiscal possuía as seguintes informações: (i) Livro Diário da Impugnante, registrando as Receitas Operacionais decorrentes da prestação de serviços; (ii) DIRF's informando os valores das retenções de Imposto de Renda; (iii) DCTF's informando os valores de PIS e de COFINS, que também incidem sobre a receita.

85. Dessa forma, resta demonstrado que não havia qualquer valor a ser recolhido pela Impugnante e que o erro de preenchimento da DIPJ de nenhuma forma pode ser considerado “omissão de receita de prestação de serviço”, dado que o quantum de receita poderia ser perfeitamente apurado pelo Fiscal por outros meios.

86. De todo modo, ainda que assim não se entenda, há que se levar em consideração o fato de que a Impugnante, no exercício alcançado pela autuação, acusou prejuízo muito superior aos supostos valores de “omissão de receita de prestação de serviço”.

87. De fato, conforme consta da Ficha 06A, página 5, da DIPJ anexa, a empresa teve prejuízos fiscais no período que alcançaram o valor de R\$ 21.937.640,01 (...), os quais eram suficientes para absorver a suposta receita tributável omitida, objeto desse item do Auto de Infração.

88. Assim, quando da lavratura do Auto de Infração, tais valores deveriam ter sido considerados e abatidos, de ofício, do – absurdo – valor que se entendeu devido.

89. Todavia, o il. Fiscal Autuante, novamente optando pelo caminho mais simples, desconsiderou erroneamente a existência de prejuízos fiscais do período e procedeu à lavratura do Auto de Infração ora Impugnado, nesse item.

90. É de se dizer que, além disso, a empresa possuía prejuízos fiscais acumulados, também ignorados pela fiscalização e que somente podem ser mensurados através de perícia contábil a ser realizada no curso do presente processo.” (grifos do original)

Por tais razões, conclui que o procedimento merece ser revisto, anulando-se os autos de infração, ao menos nessa parte. Cita jurisprudência formada nas Delegacias de Julgamento – DRJ, acerca da recomposição do lucro real (Acórdão DRJ/BH nº 02-26.421, de 15/04/2001; Acórdão DRJ/CTA nº 06-9.806, de 09/12/2005; Acórdão DRJ/RJ nº 12-8.321, de 30/08/2005 e Acórdão DRJ/RJ nº 12-12.398, de 23/11/2006).

Encerra requerendo a desconstituição dos autos de infração, em razão da sua nulidade e completa improcedência, protestando pela produção de prova pericial da contabilidade, mediante os quesitos em anexo (fls. 3668). Aponta a qualificação, nome e endereço do seu profissional habilitado à perícia requerida.

A Turma julgadora acolheu parcialmente estes argumentos, afastando a imputação de omissão de receitas da ordem de R\$ 614.341.687,67, não só porque a autoridade fiscal promoveu a tributação na sistemática do lucro real trimestral, ao passo que a contribuinte optara pela apuração anual dos lucros, mas também porque o expressivo montante omitido exigiria o arbitramento dos lucros. Observou, ainda, que *cumpria à fiscalização estipular critério razoável de depuração dos depósitos bancários analisados, para fins de*

questionamento à fiscalizada, da mesma forma como procedido ao se considerar relevante de confrontação pela contribuinte apenas os créditos bancários em valores mais elevados.

De outro lado, a autoridade julgadora manteve a infração relativa à omissão de receitas de prestação de serviços de R\$ 14.535.179,21, reduzindo prejuízo fiscal de R\$ 21.937.640,01 para R\$ 7.402.460,80, e cancelando integralmente a exigência de CSLL. Quanto aos lançamentos de Contribuição ao PIS e COFINS sobre aquelas receitas, excluiu a parcela relativa a outros meses de 2006, indevidamente computada na apuração de dezembro/2006, e constatou que a contribuinte havia declarado em DACON e DCTF apuração não cumulativa que não foi questionada pela Fiscalização, impedindo seu ajustamento em julgamento, e impondo o cancelamento, também, da exigência pertinente a dezembro de 2006.

A decisão está assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006

Pedido de Perícia.

Indefere-se o pedido de perícia quando presentes nos autos elementos suficientes a formar a convicção da autoridade julgadora.

Nulidade.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2006

Omissão de Receitas. Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada.

O lançamento feito em desconformidade com o regime de tributação do lucro real anual adotado pela contribuinte só subsiste se em favor do arbitramento, o que não foi observado no presente caso, a despeito de reunidos nos autos elementos suficientes para a imposição da referida forma de tributação, fato o qual enseja o cancelamento da exigência correspondente.

Omissão de Receita. Falta de Declaração da Receita da Prestação de Serviço Contabilizada.

Consiste em omissão de receita a subtração na declaração das receitas contabilizadas pela pessoa jurídica. Mantém-se o lançamento quando as receitas omitidas são levadas à tributação no último trimestre do ano-calendário (4º trimestre), construindo igual resultado do regime de tributação do lucro real anual, adotado pela pessoa jurídica, especialmente porque reconhecido, pela pessoa jurídica atuada, o erro na declaração.

Tributação Reflexa. CSLL. PIS. COFINS.

Lavrado o Auto principal, devem também ser lavrados os Autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN (lei nº 5.172/66), devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

Omissão de Receita. Falta de Declaração da Receita da Prestação de Serviço Contabilizada. Pis. Cofins. Não-Cumulatividade.

As contribuições para o Pis e a Cofins, no regime da não-cumulatividade, têm fatos geradores mensais, comportando a utilização de créditos, regularmente contabilizados, bem como a dedução das contribuições retidas pela respectiva fonte pagadora.

Cancela-se a exigência fiscal sobre a receita contabilizada, quando não observado o princípio da tipicidade impositiva.

Ainda, por ter constatado que as receitas contabilizadas pela contribuinte (R\$ 14.535.179,21) eram inferiores às informadas em DIRF por suas fontes pagadoras (R\$ 22.354.812,62), a Turma Julgadora fez constar da ordem de intimação do acórdão sob reexame o que segue:

*Por meio deste ato, representa-se à Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem para a adoção dos procedimentos tendentes à reabertura da fiscalização, relativamente ao período aqui tratado (ano-calendário 2006), para fins de formalizar a exigência correspondente à **receita informada nas DIRF** entregues pelas fontes pagadoras da contribuinte, **relativas aos códigos de retenção 5952 e 8045** (fls. 4470), porque a falta de contabilização e declaração das referidas receitas não foi objeto do lançamento aqui apreciado, sequer tendo sido expressamente questionada pela fiscalização no presente procedimento fiscal. Ressalta-se que, do novo lançamento efetuado, deve resultar a **recomposição do resultado** da pessoa jurídica, especialmente no que concerne à **retificação do prejuízo fiscal**. Ressalta-se, ainda, a urgência que a medida requer, dada a premência do prazo decadencial, à vista da entrega da DIPJ correspondente ao referido ano-calendário (2006) segundo a sistemática do **lucro real anual** (fls. 4459).*

Depois de transitar pelo SAPAC da DRF/Barueri, e de ser informado o resultado de julgamento, a decisão foi cientificada à contribuinte em 10/06/2011 (fls. 4729/4730), facultando-lhe o direito de interpor recurso voluntário. Ausente manifestação da autuada, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação do recurso de ofício em 29/09/2011.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Os quadros abaixo resumem as informações dos lançamentos em confronto com a exoneração procedida pela autoridade julgadora de 1ª instância:

IRPJ/AC 2006	1º trimestre	2º trimestre	3º trimestre	4º trimestre
Om.Rec.Dep.Banc.	157.948.802,14	205.587.112,65	161.431.269,56	74.839.324,11
Rec.Oper.não decl.	-	-	-	14.535.179,21
Prejuízo declarado	-	-	-	(21.937.640,01)
Lucro tributável	157.948.802,14	205.587.112,65	161.431.269,56	67.436.863,31
IRPJ (15%)	23.692.320,32	30.838.066,90	24.214.690,43	10.115.529,49
Adicional (10%)	15.788.880,21	20.552.711,26	16.137.126,95	6.743.686,33
IRPJ Lançado	39.481.200,53	51.390.778,15	40.351.817,38	16.859.215,82
IRPJ Exonerado	39.481.200,53	51.390.778,15	40.351.817,38	16.859.215,82
BC Reajustada	-	-	-	(7.402.460,80)

CSLL/AC 2006	1º trimestre	2º trimestre	3º trimestre	4º trimestre
Om.Rec.Dep.Banc.	157.948.802,14	205.587.112,65	161.431.269,56	74.839.324,11
Rec.Oper.não decl.	-	-	-	14.535.179,21
BCN declarada	-	-	-	-
Lucro Tributável	157.948.802,14	205.587.112,65	161.431.269,56	89.374.503,32
CSLL (9%)	14.215.392,19	18.502.840,14	14.528.814,26	8.043.705,30
CSLL Exonerada	14.215.392,19	18.502.840,14	14.528.814,26	8.043.705,30
BC Reajustada	-	-	-	-

Omissão Receitas		PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)
Janeiro/2006	47.319.292,06	780.768,31	3.596.266,19
Fevereiro/2006	48.188.676,71	795.113,16	3.662.339,42
Março/2006	62.440.833,37	1.030.273,75	4.745.503,33
Abril/2006	62.262.936,86	1.027.338,45	4.731.983,20
Mai/2006	76.752.723,94	1.266.419,94	5.833.207,01
Junho/2006	66.571.451,85	1.098.428,95	5.059.430,34
Julho/2006	67.565.408,44	1.114.829,23	5.134.971,04
Agosto/2006	51.621.024,03	851.746,89	3.923.197,82
Setembro/2006	42.244.837,09	697.039,81	3.210.607,61
Outubro/2006	21.799.452,97	359.690,97	1.656.758,42
Novembro/2006	24.197.770,99	399.263,22	1.839.030,59
Dezembro/2006	28.842.100,15	475.894,65	2.191.999,62
Dezembro/2006	14.535.179,21	239.830,46	1.104.673,63
Total		10.136.637,78	46.689.968,20
Contribuições exoneradas		10.136.637,78	46.689.968,20

Consoante relatado, a decisão sob reexame exonerou a totalidade do crédito tributário lançado por entender que:

- A imputação de omissão de receitas presumida a partir da constatação de depósitos bancários de origem não comprovada exigia maior aprofundamento das análises da autoridade lançadora, além da observância da forma de apuração anual do lucro adotada pela contribuinte, ou, então, o arbitramento dos lucros em razão do volume de receita presumidamente omitida;
- A tributação das receitas de prestação de serviços não ensejou crédito tributário exigível em razão do prejuízo fiscal originalmente apurado pela contribuinte, que restou, apenas, reduzido ao montante de R\$ 7.402.460,80;
- A tributação a título de Contribuição ao PIS e de COFINS, incidente sobre as receitas de prestação de serviços somente poderiam subsistir em relação ao montante pertinente a dezembro/2006, período de apuração ao qual elas foram vinculadas para fins de determinação dos valores exigíveis;
- As exigências reflexas de Contribuição ao PIS e de COFINS sobre a parcela de receitas de prestação de serviços pertinente a dezembro/2006 não poderiam ser mantidas por não ter a Fiscalização se manifestado quanto à apuração na sistemática não-cumulativa informada originalmente pela contribuinte em DACON e DCTF.

No que tange à exoneração do crédito tributário decorrente da imputação de omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, não há qualquer reparo às conclusões da autoridade julgadora. O voto condutor analisa com clareza o procedimento fiscal e os argumentos de defesa, e conclui validamente pela impossibilidade de se prosseguir na exigência do crédito tributário lançado:

[...]

Como relatado, a interessada foi autuada por omissão de receita operacional, diante da falta de declaração da receita contabilizada, decorrente da atividade da empresa, bem como por presunção de omissão de receita, decorrente de depósitos bancários cuja origem não logrou ser comprovada.

Em sua defesa, alega a impugnante, basicamente, quanto à presunção de omissão de receitas, não ter sido observada a natureza peculiar da atividade desenvolvida, assim como não terem sido devidamente analisados os extratos bancários e a contabilidade da empresa auditada, a qual foi ofertada ao Fisco juntamente com os documentos que a corroboram. E, quanto à receita operacional omitida, alega ter apenas incorrido em erro no preenchimento da DIPJ, sem qualquer dano ao erário, diante da declaração e do recolhimento dos tributos/contribuições correspondentes. Demais disso, acusa não ter sido recomposto o lucro real do período, diante da falta de consideração, pela fiscalização, dos prejuízos “fiscais”, inclusive aqueles acumulados.

Verifica-se, das 6ª e 10ª Alterações do Contrato Social da contribuinte, constantes de fls. 50/57 e 74/78, que o objeto social da pessoa jurídica consistia, no período aqui em discussão (2006), em: “(i) a prestação de serviços de arrecadação e

recebimento de quaisquer importâncias pagas, a qualquer título, por pessoas, naturais ou jurídicas, inclusive em pagamento de serviços públicos, tributos e outras contribuições (ii) a prestação de serviços de promoção de vendas e suporte à comercialização de serviços comercializados por empresas em geral, inclusive os distribuídos por instituições financeiras e assemelhadas; (iii) a prestação de serviços de atendimento a consumidores de serviços prestados por empresas em geral, especialmente concessionárias de serviços públicos; (iv) **a prestação de serviços de correspondente bancário**, nos termos do que prevê a legislação aplicável, sendo os serviços aqui previstos prestados através de estabelecimentos próprios ou credenciados junto a terceiros, em qualquer parte do território nacional ou no exterior”.

Como visto, a prestação de serviços de correspondente bancário era apenas uma das atividades exercidas pela impugnante, dentre outras.

Demais disso, a Resolução CMN nº 3.110, de 31 de julho de 2003, com a redação dada pela Resolução CMN nº 3.156, de 17 de dezembro de 2003, divulgada pelo Banco Central, ao consolidar as normas que dispõem sobre a contratação de correspondentes no País, proibiu, expressamente, para o desempenho das atividades de recepção e encaminhamento de propostas de abertura de contas de depósitos à vista, a prazo e de poupança; de recebimentos e pagamentos relativos a contas de depósitos à vista, a prazo e de poupança, bem como a aplicações e resgates em fundos de investimento, a contratação de empresas cuja atividade principal ou única seja a prestação de serviços de correspondente. Confira-se:

“O BANCO CENTRAL DO BRASIL, na forma do art. 9º da Lei 4.595, de 31 de dezembro de 1964, torna público que o CONSELHO MONETÁRIO NACIONAL, em sessão realizada em 31 de julho de 2003, com base nos arts. 3º, inciso V, 4º, incisos VI e VIII, 17 e 18, § 1º, da referida Lei e 14 da Lei 4.728, de 14 de julho de 1965, RESOLVEU:

Art. 1º Alterar e **consolidar, nos termos desta resolução, as normas que dispõem sobre a contratação**, por parte de instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, **de empresas**, integrantes ou não do Sistema Financeiro Nacional, **para o desempenho das funções de correspondente no País, com vistas à prestação dos seguintes serviços:**

I - recepção e encaminhamento de propostas de abertura de contas de depósitos à vista, a prazo e de poupança;

II - recebimentos e pagamentos relativos a **contas de depósitos à vista, a prazo e de poupança**, bem como a **aplicações e resgates em fundos de investimento**;

III - recebimentos, pagamentos e **outras atividades decorrentes de convênios de prestação de serviços mantidos pelo contratante** na forma da regulamentação em vigor;

IV - **execução** ativa ou passiva **de ordens de pagamento em nome do contratante**;

V - recepção e encaminhamento de pedidos de empréstimos e de financiamentos;

VI - análise de crédito e cadastro;

VII - execução de **serviços de cobrança**;

VIII - recepção e encaminhamento de propostas de emissão de cartões de crédito;

IX - outros serviços de controle, inclusive processamento de dados, das operações pactuadas;

X - outras atividades, a critério do Banco Central do Brasil.

§ 1º A faculdade de que trata este artigo somente pode ser exercida no que se refere a serviços relacionados às atividades desenvolvidas pelas instituições referidas no caput, permitidas nos termos da legislação e regulamentação em vigor.

§ 2º A contratação de empresa para a prestação dos serviços referidos no caput, incisos I e II, depende de prévia autorização do Banco Central do Brasil, devendo, nos demais casos, ser objeto de comunicação àquela Autarquia.

§ 3º As funções de correspondente podem ser desempenhadas por serviços notariais e de registro, de que trata a Lei 8.935, de 18 de novembro de 1994.

Art. 2º É vedada às instituições referidas no art. 1º a contratação, para a prestação dos serviços mencionados nos incisos I e II daquele artigo, de empresas cuja atividade principal ou única seja a prestação de serviços de correspondente.

Parágrafo único. A vedação de que trata este artigo aplica-se à hipótese de substabelecimento do contrato a terceiros, total ou parcialmente.

(...).” (negrejou-se e grifou-se)

A teor da defesa ofertada pela impugnante, vê-se que a interessada confunde o exercício de outros serviços com aquele de correspondente bancário, nele englobando as demais atividades exercidas pela pessoa jurídica fiscalizada.

Note-se que o correspondente bancário, basicamente, presta serviços de recebimentos, pagamentos, saques, depósitos, aplicações e resgates em contas de depósito e de poupança e fundos de investimento. Tudo isso, mediante a operação, por seus empregados, de terminais instalados no estabelecimento do correspondente ou credenciado junto a terceiros.

Nesses casos, o correspondente bancário atua como verdadeira longa manus do estabelecimento bancário, pois executa diretamente as operações bancárias, qual um posto avançado da própria instituição financeira. Ou seja, nessas atividades, atua como mero executor material das operações mencionadas. Além disso, o correspondente bancário pode executar ordens de pagamento em nome do contratante, bem como pode executar serviços de cobrança.

*Compulsando-se os autos, observa-se que a interessada mantinha contrato de prestação de serviço de correspondente bancário perante o HSBC (fls. 2464/2468), visando, exclusivamente, à recepção e encaminhamento de empréstimos e financiamentos a aposentados e pensionistas, bem como a formalização dos respectivos instrumentos, de tais serviços sendo remunerada por meio de comissão baseada nas operações efetivamente realizadas, a ser depositada em conta bancária indicada pela empresa, **contra a apresentação de nota fiscal fatura.***

*Observa-se, também, do convênio de arrecadação firmado com o Banco Fibra (fls. 2469/2470), que, de fato, a prestação de contas referente aos recebimentos deveria ser realizada por meio de transmissão de arquivos magnéticos, tele-transmissão ou internet, cumprindo à contratada, contudo, enviar um **extrato/fatura com a soma de todos os boletos recebidos no mês imediatamente anterior, para fins de recebimento da remuneração devida pelo serviço prestado.***

Assim, não se olvida que também as receitas oriundas das atividades operacionais da contribuinte circulam pelas contas mantidas pela pessoa jurídica junto às instituições financeiras. Não se olvida, ademais, que a interessada teria, não só planilhas e arquivos magnéticos, mas, especialmente, notas fiscais e faturas, em comprovação dos serviços prestados e da remuneração recebida como contrapartida.

*Desse modo, não só as receitas de terceiros, mas também as da própria interessada, deveriam encontrar correspondência nos depósitos bancários questionados, sendo hábeis a comprovar tais operações os **documentos fiscais de emissão da pessoa jurídica**, a dar suporte à contabilidade mantida, documentos estes os quais deixaram de ser apresentados à análise do Fisco.*

*Como bem aponta a própria impugnante, a escrituração mantida com a observância legal faz prova dos fatos nela registrados, porém, **desde que** esteja acobertada pela documentação pertinente às operações praticadas. Nesse sentido, dispõe o art. 923, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), citado pela autuada:*

*“Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados **e comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).” (negrejou-se e grifou-se)*

E quanto à conservação de comprovantes e documentos, é obrigação prescrita, expressamente, no RIR/99:

*“Art. 264. A **pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem**, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, **os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade**, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).*

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).”

Por outro lado, a escrituração deve abranger todas as operações da contribuinte, admitindo-se a escrituração resumida do Livro Diário, desde que mantidos registros auxiliares nos quais restem individualizadas as operações e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação, sendo o Livro Razão utilizado para resumir ou totalizar, por conta ou sub-conta, os lançamentos efetuados no Diário, de forma individualizada, a teor dos seguintes artigos do RIR/99:

“Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

*Parágrafo único. A **escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte**, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).”*

*“Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, **é obrigatório o uso de Livro Diário**, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, **dia a dia, diretamente ou por reprodução**, os atos ou operações da atividade, ou que*

modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§ 1º **Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês**, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, **desde que utilizados livros auxiliares para registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação** (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, **no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.**

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

§ 4º **Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares** referidos no § 1º, **deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio**, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.”

“Art. 259. **A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter**, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, **Livro Razão** ou fichas **utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário**, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

§ 1º **A escrituração deverá ser individualizada**, obedecendo à ordem cronológica das operações.

§ 2º A não manutenção do livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, parágrafo único, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

§ 3º Estão dispensados de registro ou autenticação o Livro Razão ou fichas de que trata este artigo.”

Assim, havendo registro “englobado” das operações praticadas, impõe-se à pessoa jurídica oferecer à análise do Fisco, não só os Livros Diário e Razão, porque mantidos com escrituração resumida, mas também o livro auxiliar utilizado para individualizar as operações, tudo corroborado pela documentação a qual acoberta os registros neles efetuados.

De outro giro, o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado válidos são somente aqueles transcritos no Livro Diário, a teor dos arts. 274 e 814 do RIR/99:

“Art. 274. **Ao fim de cada período de incidência do imposto**, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a **elaboração**, com observância das disposições da lei comercial, do **balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período**

de apuração e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 4º, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 18).

§ 1º O lucro líquido do período deverá ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 1976 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 67, inciso XI, Lei nº 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 5º).

§ 2º **O balanço ou balancete deverá ser transcrito no Diário** ou no LALUR (Lei nº 8.383, de 1991, art. 51, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º, § 3º).” “Art. 814. As pessoas jurídicas **indicarão, nos documentos que instruírem suas declarações de rendimentos, o número e a data do registro do livro ou fichas do Diário no Registro do Comércio competente**, assim como o número da página do mesmo livro onde se acharem transcritos o balanço patrimonial e a demonstração do resultado do período de apuração (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

Parágrafo único. As sociedades civis estão, igualmente, obrigadas a indicar, nos documentos que instruírem as suas declarações de rendimentos, o número e a data de registro do Livro Diário no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, assim como o número da página do mesmo livro onde se acharem transcritos o balanço patrimonial e a demonstração do resultado do período de apuração (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71).”

Assim, não se pode acolher como prova válida Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado que não tenham sido extraídos de tal livro obrigatório (Diário), mormente quando desprovidos da assinatura do profissional habilitado e do sócio responsável, como aqueles acostados às fls. 3933/3934 (doc. 08).

Também, não se pode olvidar que a presunção de omissão de receita estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, inverte o ônus probatório, conferindo-o à contribuinte, a quem cumpre fazer o liame dos valores bancários questionados com aqueles presentes em sua escrituração, tudo mediante a apresentação da documentação comprobatória pertinente.

No presente caso, ao ser intimada a comprovar a totalidade dos depósitos bancários (intimação de fls. 2139/2417), a interessada apresentou a resposta de fls. 2419/2420, segundo a qual esclareceu exercer a atividade de correspondente bancário, entre outras atividades de cobrança, anexando contratos às fls. 2464/2576, como já mencionado anteriormente neste voto.

Diante da confirmação da atividade exercida, a fiscalização ainda questionou a contribuinte a esclarecer as operações de crédito em conta bancária feitas pelo Lemon Bank Banco Múltiplo SA (intimação de fls. 2579), obtendo como resposta da fiscalizada que o citado banco, de quem era correspondente bancário, era também o agente de liquidação das importâncias arrecadadas pelos diversos pontos, com o recebimento de contas emitidas pelas concessionárias de serviços públicos, sendo que os agentes de liquidação depositavam na conta de reserva bancária do Lemon Bank, diariamente, os valores arrecadados no dia, cumprindo ao referido banco o repasse das importâncias recebidas aos respectivos beneficiários (fls. 2580).

À vista da resposta ofertada, o Fisco novamente intimou a interessada a comprovar a origem dos depósitos bancários, porém, relacionando apenas aqueles em valores mais elevados, oferecendo à interessada o prazo de cinco dias para atendimento (intimação de fls. 2581/2590).

Na oportunidade, a interessada respondeu, em síntese, após pedido de prorrogação de prazo, que a maioria dos valores apontados nas contas bancárias da empresa se origina de depósitos efetuados por agentes de arrecadação credenciados, com referência às importâncias por eles recebidas em favor das concessionárias

emissoras das contas e que, por razões diversas, não puderam ser depositadas diretamente na conta de reserva bancária do Lemon Bank. E que tais depósitos derivavam de recebimentos de títulos de mútuo, transferências entre contas da própria empresa, dentre outras, sendo exigência contratual das emissoras das contas que o recebimento somente poderia ser realizado em moeda corrente, razão porque os depósitos eram não identificados. Acrescenta, ainda, que os depósitos eram feitos de forma englobada, sendo a identificação individual das diferentes concessionárias efetuada mediante os sistemas, conforme planilha já oferecida anteriormente (fls. 2592/2593).

Passo seguinte, a fiscalização questionou a contribuinte a esclarecer a razão de não terem sido declaradas na DIPJ as receitas de prestação de serviços informadas nas DIRF entregues pelas respectivas fontes pagadoras, conforme planilha anexa (fls. 2604/2644), respondendo a interessada ter contabilizado tais receitas, incorrendo apenas em erro no preenchimento da declaração (fls. 2645/2646).

Na sequência, a fiscalização reiterou a intimação para comprovação da origem dos depósitos bancários questionados, por considerar insuficiente os esclarecimentos/documentos até então apresentados (fls. 2647). Cumpre transcrever alguns excertos da resposta apresentada pela a empresa auditada, constante de fls. 2648/2650:

“(…)

Como em resposta às intimações anteriores a RTR já esclareceu, os documentos de suporte dos lançamentos já foram apresentados, notadamente os contratos de prestação de serviço que deram origem, remotamente, aos depósitos em questão.

Não custa repetir que a atividade da RTR, no período objeto do procedimento de fiscalização, consoante consta de seu objeto social, é o recebimento de contas de terceiros. Portanto, **pela própria natureza da atividade que desenvolvia, a maior parte dos fluxos financeiros com o qual lidava a RTR constituía “recursos de terceiros”, sem qualquer impacto em sua receita.** Com efeito, o ato de recebimento de recursos de terceiros, em si, não consistia em uma “operação de contra própria”, hábil a conferir aos valores recebidos a natureza de receita do contribuinte. Esta limitava-se ao resultado auferido nessas operações de conta alheia (RIR, art. 297).

Como também já esclarecido, **a regra era a de que os valores arrecadados não transitassem por contas da RTR, visto que tal implicava na incidência da CPMF sobre os valores depositados, fato que, na maior parte das vezes, acarretava custos superiores aos da própria remuneração recebida pela RTR pela prestação dos serviços, que era um valor fixo por conta, que oscilava entre cerca de R\$ 0,25 a pouco mais de R\$ 0,50. Os valores deveriam ser depositados diretamente pelas centenas de agentes arrecadadores ou por empresas de recolhimento de valores, na conta de reserva bancária do Lemon Bank, isenta de CPMF, cabendo àquele banco efetuar o repasse aos respectivos beneficiários.**

Ocorria, por vezes e depois mais freqüentemente, que **os bancos, de forma abusiva, passaram a recusar-se a receberem depósitos de elevada monta, em moeda corrente, o que obrigava aos depositantes a efetuarem os depósitos diretamente nas contas da RTR, desta maneira, sem qualquer identificação que não fosse o próprio registro nos lançamentos bancários, os quais eram conciliados com os registros eletrônicos dos recebimentos feitos por cada agente credenciado e o batimento, também feito diariamente, com as concessionárias e demais órgãos públicos cujas contas eram recebidas pelos agentes da RTR.**

Em manifestação anterior, a RTR apresentou a V.Sas. planilha descritiva dos recebimentos efetuados por cada um dos seus agentes, com indicação detalhada

de sua identidade, empresas emissoras das contas, valores, datas etc. Da mesma maneira, estão à disposição de V.Sas. os extratos que registram os repasses das importâncias recebidas, evidenciando a transitoriedade da posse dos recursos pela RTR.

A prova da atividade própria de conta alheia, portanto, se fez oportunamente seja pela comprovação do objeto social da contribuinte, seja pelos contratos firmados com inúmeras concessionárias de serviço público.

(...).

Adicionalmente, a RTR vem apresentar, como evidência suplementar, borderô das transportadoras de valores que se incumbiam de recolher, junto aos estabelecimentos da rede recebedora que geravam maiores volumes arrecadados, os recursos financeiros e de depositá-los, seja na conta de reserva no Lemon Bank, seja na conta bancária da RTR. Também tais documentos permitem comprovar a origem dos montantes depositados em dinheiro nas contas bancárias da contribuinte.

(...)." (negrejou-se)

Não satisfeita com a documentação apresentada, a fiscalização lavrou os respectivos autos de infração.

Como visto, restou evidenciado que, de fato, circula pelas contas bancárias da pessoa jurídica rendimentos de terceiros, de modo que cumpria à fiscalização estipular critério razoável de depuração dos depósitos bancários analisados, para fins de questionamento à fiscalizada, da mesma forma como procedido ao se considerar relevante de confrontação pela contribuinte apenas os créditos bancários em valores mais elevados (intimação de fls. 2581/2590).

Com efeito, à vista do montante caracterizável como receita de terceiros nos extratos bancários, deveria o Fisco, ao menos, confrontá-lo com os percentuais de comissões aplicáveis aos contratos dessa natureza celebrados, bem como com as informações presentes nas DIRF apresentadas pelas respectivas fontes pagadoras, de modo a confirmar/infirmar as receitas oriundas dessa espécie de serviço prestado pela fiscalizada, sob pena de, em assim não fazendo, restar bastante provável a tributação da receita de terceiros ao se considerar como receita omitida toda aquela evidenciada nos aludidos depósitos, e não apenas a receita decorrente da atividade exercida pela contribuinte.

Nota-se que as informações das DIRF não passaram despercebidas pela fiscalização, dada a intimação expedida às fls. 2604 com a finalidade de a interessada "esclarecer a razão pela qual não foram declaradas na DIPJ do ano calendário de 2006 os valores de RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS auferidos nesse ano, uma vez que foram pagos ao epígrafado os valores informados nas DIRFS, cuja planilha anexa explicita esses valores informados pelas fontes pagadoras". A planilha referida na intimação, acostada às fls. 2605, consiste no resumo das informações constantes das DIRF apresentadas, porém, apenas aquelas relativas ao código de retenção 1708, as quais indicam rendimentos no total de R\$ 14.746.026,48 (R\$ 14.517.890,85 líquido do IRRF).

Ocorre que, segundo as mesmas DIRF (fls. 4470), já era possível concluir pela omissão de rendimentos decorrentes da efetiva atividade da impugnante (prestação de serviços), dada a informação nos referidos documentos de a interessada ter auferido, no ano 2006, rendimentos no total de R\$ 22.354.812,62 (códigos de retenção 1708, 5952 e 8045), dos quais apenas R\$ 14.535.179,21 foram questionados pelo Fisco porque contabilizados pela pessoa jurídica em sua escrituração contábil (código de retenção 1708), valor este que, juntamente com a diferença não contabilizada, de R\$ 7.819.633,41 (R\$ 22.354.812,62 – R\$

14.535.179,21), deixou de ser oferecido à tributação na DIPJ transmitida à RFB, fato o qual contribuiu para transformar os custos/despesas informados na citada DIPJ, no total de R\$ 21.937.640,01, em **indevido prejuízo fiscal**, de igual valor, dado que nenhum ajuste foi procedido na determinação do lucro real.

E a contribuinte reconheceu, expressamente, que, além de correspondente bancário, presta serviço a concessionárias e demais órgãos públicos, justificando a retenção dos tributos/contribuições incidentes sobre os rendimentos auferidos, também sob os códigos 5952 (Retenção CSLL, Cofins e Pis/Pasep sobre Pagamentos de PJ a PJ de Direito Privado) e 8045 (Demais Rendimentos).

Não se encontra nos autos motivação para a fiscalização ter deixado de intimar a pessoa jurídica a esclarecer, inclusive, a razão da falta de contabilização/declaração dos rendimentos constantes das DIRF, informados sob os demais códigos de retenção (cód. 5952 e 8045), no total correspondente à diferença acima citada, de R\$ 7.819.633,41.

É provável ter assim procedido a fiscalização por considerar que a referida omissão da receita apreendida do confronto da DIRF com a escrituração, no valor de R\$ 7.819.633,41, já se encontrava embutida nos depósitos bancários questionados, fato o qual traz como consequência a imputação a tal parcela de rendimentos da **presunção** de omissão de receita, quando às informações presentes nas DIRF se pode atribuir o mesmo peso de **prova direta da infração**.

Quanto à alegação da contribuinte, de que a fiscalização tinha como apurar a receita auferida com base nos valores declarados a título de Pis e Cofins, equivocada é a tese da impugnante, pois as contribuições em comento, a despeito de incidirem sobre o faturamento da pessoa jurídica, sofrem ajustes específicos, inclusive aqueles decorrentes do aproveitamento de créditos regularmente contabilizados, quando no regime da não-cumulatividade, como é o caso aqui tratado. Deste modo, o cálculo inverso pretendido, com base nas informações dos débitos em DCTF, não se mostra tão simplificado, como faz crer a defendente, revelando-se impreciso, à falta da análise dos demais registros da pessoa jurídica (Dacon, inclusive).

Ademais, como salientado antes, a interessada somente contabilizou parte das receitas de sua atividade, correspondente àquela informada em DIRF sob o código de retenção 1708, deixando de registrar e declarar as demais receitas auferidas, também informadas em DIRF pelas respectivas fontes pagadoras, sob os códigos de retenção 5952 e 8045.

Contudo, ainda que se entendesse simplista o procedimento de fiscalização, tal fato não concorre para a nulidade do lançamento, quando dele não se vislumbre cerceamento do direito de defesa da contribuinte, mas apenas maior encargo por parte da pessoa jurídica fiscalizada, como é o caso aqui tratado.

Desta feita, não há de se falar da nulidade do lançamento, mesmo porque não se mostraram atendidos os requisitos constantes do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que disciplina a matéria:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)”

Sendo, os atos e termos, lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, ante a perfeita descrição dos fatos e enquadramento legal específico e a abertura de prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

No presente caso, a interessada demonstrou, mediante as razões de impugnação ofertadas, ter compreendido claramente os motivos da autuação, rebatendo, ponto a ponto, as infrações apontadas, não havendo de se cogitar do cerceamento do direito de defesa.

Não obstante tais observações, de fato, no presente caso, não merece prosperar a exigência relativa à omissão de receita decorrente de depósitos bancários cuja origem não se logrou comprovar.

Isso, porque referida exigência foi efetuada segundo a sistemática do Lucro Real Trimestral, em desconformidade com a opção de tributação pelo Lucro Real Anual formalizada pela pessoa jurídica, no período, consoante DIPJ/2007 regularmente processada (fls. 4459/4469).

A obrigatoriedade de observação do regime de tributação adotado pela pessoa jurídica, quando da apuração de omissão de receita, é prescrita no art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, base legal do art. 288 do RIR/99:

“Art. 288. **Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração** a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).”

O lançamento feito em desconformidade com o regime de tributação adotado pela contribuinte só subsiste se em favor do arbitramento, o que não foi observado no presente caso, a despeito de evidenciados elementos para tanto.

Com efeito, a julgar pelo expressivo montante considerado pela fiscalização como assim omitido (num total de R\$ 614.341.687,67 no ano), impor-se-ia o arbitramento do lucro, inclusive a fim de conferir à autuada, ao menos, os custos/despesas presumidos da atividade exercida, de acordo com os percentuais previstos na legislação pertinente.

Ademais, a fiscalização destacou no Termo de Reintimação Fiscal de fls. 2647, que “não basta que os valores questionados estejam contabilizados, que existam contratos de prestação de serviços e nem tampouco que sejam apresentados demonstrativos dos valores recebidos. É fundamental que corroborando os valores lançados na contabilidade sejam apresentados os documentos de suporte, hábeis, coincidentes em datas e valores, conforme estabelece a legislação do Imposto de Renda”. E formalizou o lançamento com base na mesma argumentação, qual seja, **de a contabilidade restar desacombertada de documentação hábil e idônea a corroborar os lançamentos ali evidenciados, sinalizando pela imprestabilidade da escrita, conclusão a qual implicaria o arbitramento do lucro.**

Por tais razões, afasta-se da exigência a omissão decorrente de depósitos bancários.

Em verdade, conforme a interpretação que se faça do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, seria possível, até, declarar a nulidade do lançamento no que se refere à constituição

do crédito tributário decorrente destas infrações, ante a precariedade do procedimento fiscal e, conseqüentemente, da motivação da exigência.

Veja-se que na intimação de fls. 2581/2590 a autoridade lançadora já havia direcionado seus questionamentos para os depósitos bancários de *valores mais elevados*, e ainda assim, presumiu que receitas foram omitidas em razão de todos os depósitos bancários verificados nas contas correntes da contribuinte, basicamente em função da resposta insatisfatória ao Termo de Reintimação de fls. 2647, por meio do qual exigiu:

[...] intimamos o contribuinte, acima identificado, a apresentar, no prazo de (cinco) dias, todos os documentos e comprovantes solicitados através dos Termos de Intimação anteriores de junho e de outubro de 2010 e que até o momento não foram apresentados. É de se destacar que não basta que os valores questionados estejam contabilizados, que existam contratos de prestação de serviços e nem tampouco que sejam apresentados demonstrativos dos valores recebidos. É fundamental que corroborando os valores lançados na (contabilidade sejam apresentados os documentos de suporte, hábeis, coincidentes em datas e valores, conforme estabelece a legislação do Imposto de Renda. Em outras palavras, a prova documental da origem dos valores creditados nas contas correntes do epigraçado, é condição essencial para que se comprove a efetividade da operação.

Se os depósitos bancários estão contabilizados, é essencial que a autoridade lançadora avalie a contrapartida de cada lançamento para confirmar se, de fato, não houve reconhecimento de receita, ou se eventual operação de mera permuta patrimonial não encontra lastro documental para ser contabilizada como tal. Demais disto, como bem afirmou a autoridade julgadora de 1ª instância, ante todas as evidências de que valores de terceiros transitavam pelas contas mantidas pela contribuinte, deveria a Fiscalização adotar *critério razoável de depuração dos depósitos bancários analisados*, e não apenas valer-se da inversão do ônus da prova que a lei permite para erigir o fato tributável.

A presunção legal contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 presta-se a permitir o lançamento quando o Fisco está impedido de alcançar o fato tributável em sua real natureza, e não a constituir fatos tributáveis a partir de significativo volume de operações permutativas, e não modificativas do patrimônio da contribuinte, mormente quando tem razão a contribuinte ao responder ao Termo de Reintimação antes mencionado, registrando, *para afastar qualquer dúvida no particular, que todas as intimações recebidas pela RTR foram atendidas no prazo. Não há que se falar assim que, apesar das anteriores intimações, os documentos solicitados "até o momento não foram apresentados"*. Se a fiscalizada responde às intimações, apresentando relatórios e expondo as dificuldades de demonstrar individualmente as operações questionadas, a autoridade lançadora passa a ter o dever de contraditar estas afirmações, e demonstrar a possibilidade desta prova individualizada, ou mesmo a imprecisão dos relatórios.

Não é possível, sem maior aprofundamento das análises da escrituração contábil do sujeito passivo, simplesmente negar valor aos elementos apresentados pela contribuinte, e fazer uso da presunção legal para caracterizar o fato tributável, invertendo o ônus da prova e impondo à contribuinte, novamente, a demonstração individualizada da origem das operações questionadas, sem a prévia desconstituição daqueles elementos apresentados no curso do procedimento fiscal.

Apenas sob esta ótica, já seria possível declarar a nulidade do lançamento, por vício material, ante a insuficiente motivação para caracterização do fato tributável, e conseqüente inobservância do Decreto nº 70.235/72 que exige, em seu art. 10, inciso II, para

fins de lavratura do auto de infração, *a descrição dos fatos*. Esta descrição, no presente caso, deveria conduzir, necessariamente, à afirmação de que depósitos bancários deixaram de ter sua origem comprovada e, como evidenciado, a Fiscalização não logrou desconstituir os elementos apresentados pela contribuinte durante o procedimento investigatório.

De toda sorte, também tem razão a autoridade julgadora de 1ª instância ao constatar a necessidade de arbitramento dos lucros por imprestabilidade da escrituração contábil, já que ***desacobertada de documentação hábil e idônea a corroborar os lançamentos ali evidenciados***, ou mesmo em razão do volume de receitas consideradas omitidas.

O art. 47 da Lei nº 8.981/95 **determina** o arbitramento dos lucros quando a escrituração contábil inexistir ou não permitir a apuração do lucro real:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I – o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real (...), não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II – a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar indícios de fraude ou conter vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real.

[...]

Isto porque o arbitramento está posto à disposição do Fisco sempre que não for possível, a partir dos elementos detidos pelo sujeito passivo, apurar a base tributável. É o que se infere desde a referência inicial a este procedimento, contida no art. 148 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), *in verbis*:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial. (negrejou-se).

Conforme bem elucidado por Maria Rita Ferragut *in* Presunções no Direito Tributário, Dialética, São Paulo, 2001, p. 137/152, a palavra arbitramento foi utilizada neste contexto na acepção de base de cálculo substitutiva, ou seja, de substituição da base de cálculo originalmente prevista na legislação – correspondente à perspectiva dimensível do critério material da regra-matriz de incidência tributária construído a partir do texto constitucional – por uma outra, *subsidiária*, em virtude da **inexistência de documentos fiscais, ou da impossibilidade destes fornecerem critérios seguros para a mensuração do fato**. Nestes casos, a base de cálculo substitutiva visa possibilitar a prova indireta da riqueza manifestada no fato jurídico.

Decorre daí que caracterizada a falta de apresentação da escrituração comercial e fiscal válida, determina a Lei que a base de cálculo originalmente prevista na legislação (lucro real) seja substituída por uma outra legalmente prevista (lucro arbitrado) e, nas palavras da autora (p. 138/139):

Parece-nos inequívoca a existência de vinculação na função administrativa de constatar de forma direta ou indireta a ocorrência do fato jurídico tributário. Vinculado, também, é o dever de arbitrar, ao passo que discricionário é o procedimento administrativo que, com base em juízo próprio, elege como base de cálculo uma das grandezas possíveis previstas na Lei.

.....
A questão da discricionariedade torna-se relevante quando nos deparamos com a ocorrência de fato jurídico descritor de evento típico provado de forma direta ou indireta, mas que não permite a identificação da grandeza daquilo que a Lei dispõe como sendo a base de cálculo, ensejando assim a aplicação do ato-norma de arbitramento. (negrejou-se).

A afirmada falta de suporte documental aos lançamentos contábeis que representam movimentação financeira R\$ 614.341.687,67 em um ano de atividade não poderia conduzir a outra conclusão que não a imprestabilidade da escrituração comercial para fins de apuração do lucro real. Correta, portanto, a exoneração do crédito tributário correspondente à omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, até porque nem mesmo a opção pela apuração anual do lucro real foi observada pela autoridade lançadora, que apurou o IRPJ e CSLL, nestas infrações, com base no lucro real trimestral.

Já com referência às receitas de prestação de serviços apuradas em DIRF e na contabilidade da contribuinte, a autoridade lançadora concentrou todo o valor tributável em dezembro de 2006, e inclusive considerou, na apuração do IRPJ, o prejuízo fiscal originalmente declarado pela contribuinte, de modo que, excluída as omissões de receitas antes tratadas, a autoridade julgadora de 1ª instância manteve a redução de prejuízo fiscal do ano-calendário 2006. A contribuinte não questionou estas conclusões, na medida em que não apresentou recurso voluntário.

No que tange ao lançamento de CSLL, a autoridade julgadora de 1ª instância apenas consignou que, *sendo os lançamentos reflexos mera decorrência do principal*, dever-se-ia *excluir a receita omitida decorrente de depósitos bancários não identificados*. Mas, ao assim proceder, a autoridade julgadora também exonerou os créditos tributários calculados sobre as receitas de prestação de serviços computadas em dezembro de 2006, cancelando integralmente as exigências formalizadas.

Em verdade, a autoridade lançadora havia deixado de considerar em sua apuração a base de cálculo negativa declarada pela contribuinte, no mesmo valor do prejuízo fiscal apurado no âmbito do IRPJ, assim aplicando a alíquota de CSLL sobre a integralidade das receitas apuradas. Possivelmente a autoridade julgadora de 1ª instância entendeu que agregar este elemento ao cálculo da exigência representaria inovação inadmissível na apreciação da impugnação.

Porém, ao deixar de considerar a base de cálculo negativa originalmente apurada pela contribuinte, a autoridade lançadora aplicou a alíquota de 9% diretamente sobre a receita omitida, e a manutenção desta infração no julgamento de 1ª instância poderia, em verdade, resultar na manutenção integral do crédito tributário assim apurado. Assim, para adequar o resultado do julgamento aos fundamentos da decisão, este reexame poderia resultar no restabelecimento da exigência de CSLL, correspondente a 9% das receitas de prestação de serviços omitidas em 2006.

Mas na sequência deste raciocínio, a constatação de que a contribuinte havia originalmente apurado base de cálculo negativa de R\$ 21.937.640,01 impõe o reconhecimento, de ofício, deste elemento no cálculo do valor tributável, que por ser superior à infração apurada de R\$ 14.535.179,21, enseja apenas a redução da base de cálculo negativa a R\$ 7.402.460,80.

Por estas razões, a decisão sob reexame deve ser reformada, para não apenas exonerar os créditos tributários de CSLL exigidos, mas também determinar a retificação da base de cálculo negativa declarada pela contribuinte, nos valores acima demonstrados.

Por fim, no que tange aos reflexos de COFINS e Contribuição ao PIS, ao afastar a omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, a autoridade julgadora de 1ª instância corretamente excluiu aquelas exigências. De forma semelhante, validamente procedeu ao desconstituir as exigências que restaram concentradas em dezembro/2006, muito embora estivesse ao alcance da autoridade lançadora distinguir mensalmente os valores omitidos a título de receitas de prestação de serviços, não só a partir da contabilidade, como também mediante exame das informações prestadas pelas fontes pagadoras em DIRF. Ainda, também corretamente afastou a exigência daquelas contribuições sobre as receitas de prestação de serviços pertinentes a dezembro/2006, porque exigidas na sistemática não-cumulativa, sem qualquer consideração acerca da apuração antes demonstrada pela contribuinte em DACON e DCTF, que revelava receitas declaradas de R\$ 1.603.144,27, em valor superior ao apurado pela autoridade lançadora (R\$ 1.016.943,31), muito embora o desconto de créditos e retenções tenha resultado em valores a pagar de R\$ 14.692,90 (Contribuição ao PIS) e R\$ 67.935,10 (COFINS), inferiores aos exigidos no lançamento (R\$ 16.779,59 a título de Contribuição ao PIS e R\$ 77.287,69 a título de COFINS).

Neste ponto, também nenhum reparo há à decisão sob reexame.

Por estas razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso de ofício, para determinar a retificação da base de cálculo negativa da CSLL apurada pela contribuinte no ano-calendário 2006, reduzindo-a de R\$ 21.937.640,01 para R\$ 7.402.460,80.

A autoridade administrativa competente deve promover os registros necessários nos sistemas de controle de bases de cálculo negativas a compensar, mantidos pela Receita Federal.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 13896.002960/2010-07
Acórdão n.º **1101-00.733**

S1-C1T1
Fl. 4.765

CÓPIA