



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

Processo n° 13896.722865/2011-04
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.434 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de agosto de 2013
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente MEG CRÉDITO PROMOTORA DE VENDAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Incabível a arguição de cerceamento do direito de defesa e nulidade da decisão de primeira instância que denegou pedido de diligência e perícia quando não demonstrada a necessidade desses procedimentos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA ENTRE VALOR DAS NOTAS FISCAIS E DIPJ.

Caracteriza-se como receita omitida a diferença entre o valor total das notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo e o valor de receita informado na DIPJ.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO.

O artigo 42, da Lei nº 9.430/96, estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE NÃO DEMONSTRADA. INAPLICABILIDADE.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 14)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância. No mérito, por unanimidade de votos: i) dar provimento ao recurso dos coobrigados; ii) dar provimento parcial ao recurso da pessoa jurídica para: a) excluir da exigência concernente aos depósitos bancários não comprovados os valores de R\$ 560.025,86 (1º trimestre); R\$ 1.075.182,08 (2º trimestre); R\$ 850.958,76 (3º trimestre) e R\$ 207.658,51 (4º trimestre); e b) cancelar a qualificação da multa.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Carlos Pelá, Carlos Mozart Barreto de Araújo, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto

Relatório

Trata-se dos autos de infração, lavrados em 12/12/2011, na sistemática do Lucro Arbitrado, abrangendo o ano-calendário de 2007, e relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ, à Contribuição para o PIS/Pasep, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, e à Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, cientificados à contribuinte em 12/12/2011, para constituição do crédito tributário no valor total de R\$ 6.738.910,10, com juros de mora calculados até 30/11/2011 e multa de ofício aplicada no percentual de 150%, devido às irregularidades assim descritas resumidamente:

- Omissão de receitas de prestação de serviços apurada pela diferença entre os valores das notas fiscais emitidas pela fiscalizada em 2007 referentes aos destinatários: Banco Cruzeiro do Sul S/A., Banco Cacique S/A. e CREFISA S/A. CRÉDITO FINANCEIRO E INVESTIMENTO; e o valor da receita declarada na DIPJ, conforme detalhadamente descrito no item 2.1 do Termo de Verificação;

- Omissão de receitas decorrente de créditos bancários não comprovados, referente aos depósitos efetuados através de TEDs pelo Banco Cruzeiro do Sul em conta bancária de titularidade da interessada, sem apresentação de documentação hábil e idônea coincidente e datas e valores que os justificassem. conforme item 2.2 do Termo de Verificação;

- Omissão de receitas de prestação de serviços conforme valores de rendimentos tributáveis do ano-calendário 2007, informados à Receita Federal do Brasil através de DIRF's pelas fontes pagadoras BV FINANCEIRA S/A., CNPJ 01.149.953/000189 e BANCRED S/A. CRÉDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO – CNPJ 60.898.608/000207, conforme detalhadamente descrito no item 2.3 do Termo de Verificação; e:

- Diferença de imposto na alteração de Lucro Presumido declarado pelo contribuinte para Lucro Arbitrado.

Foi imputada multa de 150% tendo em vista que, no entendimento da autoridade lançadora, caracterizou-se a prática de sonegação evidenciada no seguintes procedimentos:

- apresentação da DIPJ com informação da receita bruta em montante muito inferior àquele auferido através das notas fiscais de saída apresentadas pelo sujeito passivo;

- omissão de receita referente aos valores depositados em conta corrente da interessada, por ela reconhecidos como recebimento de serviços prestados ao Banco Cruzeiro do Sul.

A autoridade lançadora entendeu que, caracterizada a sonegação, caberia a responsabilização pessoal dos sócios da pessoa jurídica pelo crédito tributário constituído.

Na impugnação à sujeição passiva solidária, os coobrigados sustentam que o artigo 135, III, no qual a autoridade fiscal fundamentou os respectivos Termos de Sujeição

Passiva ora combatidos, reclama a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que não teria ocorrido no caso presente, posto que os defendentes jamais teriam praticado ato doloso visando lesar o fisco ou mesmo que pudesse impedir ou retardar o conhecimento da Autoridade Fazendária quanto à ocorrência de fato imponível.

Acrescentam que é o patrimônio social que deve responder, sempre e integralmente, pelas dívidas sociais, jamais o dos sócios, disso concluindo ser nula a pretensão da Administração Pública em apropriar-se do patrimônio particular dos sócios. Citam jurisprudência.

Aduzem, ainda, terem sido declarados devedores solidários, sem sequer terem tido oportunidade de se defender, fato que vai de encontro ao Princípio Constitucional do devido processo legal, e mais, o Código Civil dá guarida à pessoa física dos sócios, ao determinar que estes (sócios) só serão demandados após a pessoa jurídica e ainda assim quando comprovada a prática de atos com abuso de poder, desvio de finalidade e/ou confusão patrimonial.

Na impugnação contra a autuação, afirma que a legislação desobriga de escrituração fiscal as empresas tributadas pelo lucro presumido. Prossegue alegando duplicidade na formação da base de cálculo tendo em vista que as notas fiscais emitidas pela impugnante foram consideradas duas vezes.

Afirma que não teria ocorrido a omissão de receita referente às notas fiscais, tendo em vista que foram emitidas de boa-fé e eventuais diferenças devem ser imputadas ao contador.

Assevera que, a conclusão fiscal que rejeitou a alegação da defendente de que os valores eram apenas repassados pelo Banco Cruzeiro do Sul S/A., para aquisição de dívidas, não representando receita bruta, ou seja, seriam meros ingressos financeiros sem qualquer alteração do patrimônio líquido, e que a impugnante jamais fora titular destes valores, jurídica ou economicamente, merece anulação de ofício, pois que feriu tanto a princípios da administração pública, como a garantias constitucionais, tais como a da razoabilidade, a da ampla defesa e do contraditório.

Assevera que a não coincidência entre os valores dos créditos na conta bancária da defendente, realizados pelo Banco Cruzeiro do Sul S/A., para pagamento dos serviços prestados e aqueles constantes nas correspondentes notas fiscais relativas a tais serviços, decorre de questões operacionais, tendo sido sempre depositado um valor menor.

Noutro ponto diz que tais divergências se devem por conta de descontos aplicados pelo Banco, ou ainda, revela a impugnante que houve descontos efetuados pelo destinatário das notas em virtude do adiantamento de comissão.

Defende a inaplicabilidade do arbitramento do lucro tendo em vista a inexistência de qualquer das hipóteses previstas no art. 530, do RIR/99.

Diz que não se justifica a aplicação da multa lançada no percentual de 150%, fundamentada nas disposições legais contidas no art. 71, I, da Lei 4.502, de 1964, posto que teria a fiscalizada, mesmo diante da divergência apurada entre os valores constantes nas notas fiscais e aqueles prestados ao fisco, ofertado tais quantias à tributação, tanto que sofreu a retenção do imposto de renda, não ocorrendo, desta maneira, *conduta omissiva ou comissiva* de forma dolosa com o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da

Processo nº 13896.722865/2011-04
Acórdão n.º 1402-001.434

S1-C4T2
Fl. 4

ocorrência do fato imponible, o que, argumenta a defendente, só restaria evidente se não tivessem sido emitidas as referidas notas fiscais.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas prolatou o Acórdão 05-38.275 dando provimento parcial à impugnação exclusivamente para excluir da exigência uma parcela do PIS e da Cofins que foram informados em DCTF.

Devidamente cientificada, a interessada e os coobrigados apresentaram recurso voluntário a este Colegiado ratificando em essência as razões expeditas nas peças impugnatórias.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Os recursos são tempestivos e preenchem as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual deles conheço.

Em preliminar, a interessada suscita a nulidade da decisão de primeira instância por ter indeferido o pedido de prova pericial contábil e diligencial requeridas tempestivamente, o que caracterizaria cerceamento do direito de defesa.

Nessa questão, não vislumbro qualquer mácula no posicionamento da decisão recorrida. Em primeiro lugar porque inexistente escrituração a ser periciada. Em segundo lugar porque todos os documentos apresentados pela recorrente nas peças de defesa foram sim analisados e sobre eles a decisão hostilizada manifestou-se sem qualquer omissão. Nessa atividade, exerceu o juízo de valoração probante que lhe competia e decidiu que não seriam hábeis a demonstrar as alegações apresentadas. Tal entendimento pode ser objeto de contestação em termos de mérito mas não em sede de preliminar.

Especificamente quanto à diligência para solicitar ao Banco Cruzeiro do Sul os contratos firmados por essa instituição e as pessoas físicas dos clientes, o que alegadamente permitiria comprovar a denominada compra de dívida, a primeira instância julgadora entendeu que não seriam esses os documentos relevantes no caso. Como já afirmado, trata-se de juízo de valor exercido no âmbito do art. 63, do Decreto nº 7.574/2011.

Rejeita-se a preliminar.

Nas questões de mérito, seguindo a ordem do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal tem-se:

1) Omissão de receita pela diferença entre o valor das notas fiscais emitidas e a receita informada na DIPJ:

Aqui a Fiscalização efetuou um batimento entre os valores das notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela interessada em cada trimestre e o valor das receitas informadas na DIPJ, e tributou a diferença como omissão de receitas.

A primeira e importante circunstância a ser mencionada é que nenhuma informação bancária foi utilizada na apuração da irregularidade concernente a esse item. Não cabe, portanto, a menção a qualquer dispositivo relativo a tributação de depósitos bancários como suscitado pela recorrente.

Na peça recursal, a interessada limita-se a argumentar que *“o fato de haver discrepância com o valor indicado na DIPJ não permite considerar a totalidade dos valores apurados como omissão de receita....., de vez que foram emitidas notas fiscais de todas as operações, inclusive com retenção do IRPJ pelas fontes pagadoras devidamente indicadas em suas DIRF's.”*

Não foi considerada a totalidade dos valores apurados como omissão de receita, mas apenas a diferença entre as notas e o valor informado em DIPJ até porque, como suscitado, se realmente foram emitidas notas de todas as operações todos esses valores deveriam ter sido declarados. Quando à retenção na fonte, a apuração fiscal considerou os valores líquidos desse imposto.

Em relação à suposta responsabilidade do contador pelas informações prestadas na DIPJ, tal fato não teria qualquer relevância na apuração do tributo devido.

Do até aqui exposto, voto por manter a exigência nesse item.

2) Omissão de receita decorrente de depósitos bancários não comprovados:

Nesse item foram auditados os extratos bancários apresentados pelo sujeito passivo onde constavam vários depósitos efetuados pelo Banco Cruzeiro do Sul, os quais foram objeto de intimação específica para comprovação da origem dos recursos a eles referentes.

Tendo em vista que as receitas correspondentes às notas fiscais emitidas pela interessada já teriam sido tributadas, parte na DIPJ e o restante pela apuração do item anterior, a demonstração de que o depósito corresponderia a uma nota fiscal seria suficiente para atender ao solicitado.

Aqui, não há que se falar em bi-tributação. A exigência teve como base depósitos bancários não albergados pelas notas fiscais e não o valor das notas em si, este sim já incluído na exigência.

A interessada apresentou uma planilha de conciliação entre as notas fiscais e o montante de depósitos identificado como referente ao pagamento de comissões. A maior parte foi vinculada à respectiva nota fiscal pela identidade de datas e valores e tidos como comprovados. Foram tributados os depósitos que não coincidiram com as notas fiscais a eles associadas, sem que a recorrente apresentasse justificativa documentalmente corroborada para as diferenças encontradas.

Pelo exame dos autos constata-se que essas diferenças não seguem um padrão mas são dos mais variados montantes. Assim, não há como simplesmente atribuí-las a determinado fator – por exemplo devolução de comissões – sem prova documental.

Importa lembrar que a coincidência entre datas e valores, para efeito de comprovação da origem dos valores depositados, não é um preciosismo da autoridade tributária mas uma disposição literal do texto legal.

O mesmo raciocínio aplicar-se-ia aos depósitos que alegadamente representariam mera transferência de valores no procedimento de compra de dívidas. Por outro lado, não vejo como desprezar o aditivo contratual firmado com o Banco Cruzeiro do Sul indicando o exercício dessa atividade.

Em termos gerais, meu entendimento caminha no sentido de considerar planilhas e mapas demonstrativos como elementos auxiliares na formação da convicção do julgador, mas sem força probante quando não vinculados a documentos formais que lhes deram origem.

Entretanto, no que se refere à compra de dívida, a conciliação feita pela interessada entre a movimentação bancária e os borderôs guarda consonância com as alegações suscitadas. Além disso, foi trazido aos autos um grande volume de documentos indicando a realização dessas operações.

Sob essa ótica, acolho a defesa nessa parte e excluo da exigência os valores abaixo indicados (item 002 do auto de infração):

MÊS	Valor auçado	Valor aceito (borderô)	Valor remanescente
Janeiro	82.032,30	82.032,30	-----
fevereiro	265.358,30	75.755,97	189.602,33
março	522.041,23	402.237,59	119.803,64
Total 1º trim.	869.431,83	560.025,86	309.405,97
abril	854.099,39	382.281,84	471.817,55
maio	258.379,94 (*)	258.379,94 (*)	-----
junho	481.323,41	434.520,30	46.803,11
Total 2º trim.	1.593.802,74	1.075.182,08	518.620,66
julho	816.838,73	202.102,76	614.735,97
agosto	701.113,58	470.718,39	230.395,19
setembro	942.705,03	178.137,61	764.567,42
Total 3º trim.	2.460.657,34	850.958,76	1.609.698,58
outubro	1.116.896,82	126.450,77	990.446,05
novembro	585.911,74	77.394,96	508.516,78
dezembro	352.148,61	3.812,78	348.335,83
Total 4º trim.	2.054.957,17	207.658,51	1.847.298,66

(*) A Fiscalização deixou de tributar o depósito de R\$ 69.051,40 no mês de maio, ainda que tal valor não tenha sido associado a qualquer nota fiscal. Assim, o valor tributável a ser considerado pelo Fisco deveria ter sido R\$ 327.431,34 (R\$ 258.379,94 + R\$ 69.051,40). Como a autuação não pode ser modificada para tornar-se mais onerosa, o valor a ser aceito informado no borderô deve ser limitado ao montante auçado.

3) Diferença de imposto na alteração de Lucro Presumido declarado pelo contribuinte para Lucro Arbitrado.

Não foi apresentada contestação em relação a esse item. No que se refere ao lucro arbitrado a interessada menciona e transcreve o art. 530 do Regulamento do Imposto de

Renda (RIR), que trata das hipóteses que justificariam o arbitramento do lucro, para sustentar que se enquadraria em nenhuma delas não se justificando assim a apuração efetuada.

Engana-se a recorrente.

A questão foi bem enfrentada pela decisão recorrida. De acordo com o inciso I, do art. 45, da Lei nº 8.981/95 (matriz legal do art. 527 do RIR) ali transcrito, a pessoa jurídica habilitada à opção pelo lucro presumido deve manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial (ao contrário do defendido pelas interessada). Nos termos do parágrafo único desse artigo (correspondente ao parágrafo único do art. 527, do RIR) essa obrigatoriedade deixa de existir para a pessoa jurídica que mantiver livro Caixa com escrituração de toda movimentação financeira inclusive bancária.

No caso, a interessada nem apresentou escrituração nem livro Caixa. Assim, enquadrou-se na hipótese prevista no inciso III, do art. 530 do RIR.

Nega-se provimento nesse item.

4) Multa qualificada:

Na imputação da multa qualificada a Fiscalização não fez distinção entre os itens da autuação, tratando-os indistintamente como sonegação.

Como os fatos que implicaram no lançamento não são os mesmos para todos os itens, penso que a análise quanto à aplicabilidade da multa qualificada deve ser feita para cada um deles individualmente.

Em relação ao primeiro item, a autoridade lançadora assim descreveu a sonegação:

a) *O contribuinte apresentou a declaração DIPJ 2008, relativa aos períodos de 01/01/2007 a 31/12/2007, na qual foi informada a receita bruta totalizando o montante anual de R\$ 1.013.868,96, valor expressivamente inferior ao montante de R\$ 9.026.571,96 auferido através de notas fiscais de saídas apresentadas pelo contribuinte;*

A descrição tipifica a omissão de receita mas não vislumbro a circunstância que caracterizaria o dolo. Se o Fisco atribui a sonegação ao fato da receita declarada ser expressivamente inferior as notas fiscais, trata-se de circunstância com alto nível de subjetividade pois dependeria do juízo pessoal do julgador.

A não apresentação da escrituração poderia significar a intenção de evitar o conhecimento do fato gerador pela autoridade tributária. Mas poderia também demonstrar uma desorganização administrativa da pessoa jurídica que se refletiria em equívocos no preenchimento da DIPJ.

Nesse caso, o ônus da prova é do Fisco não do sujeito passivo. Daí porque entendo não ser cabível a qualificação da multa nesse item.

O mesmo raciocínio se aplicaria na questão dos depósitos bancários não comprovados. A tributação decorreu de duas formas: A primeira, pela não coincidência em datas e valores entre os depósitos admitidos pelo sujeito passivo como referentes a comissão e as notas fiscais; a segunda, caracterizada pela ausência de comprovação documental de que os

valores que teriam sido recebidos no procedimento de compra de dívidas tinham efetivamente essa origem.

Na ausência de comprovação, a presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo art. 42, da Lei nº 9.430/96 autoriza o Fisco a não acatar as explicações do sujeito passivo ainda que eventualmente tenham certa dose de razoabilidade.

Entretanto, nesse ponto encerra-se a inversão do ônus da prova.

Caracterizada a omissão, compete à Fiscalização trazer elementos adicionais que corroborem a acusação da prática fraudulenta. Na ausência de tais elementos, como foi o caso, não cabe a imputação da multa qualificada.

Como decorrência lógica, o cancelamento da exasperadora atinge também o item 3.

5) Recurso dos coobrigados:

A Fiscalização responsabilizou pessoalmente os sócios da pessoa jurídica pelo único motivo de que teria sido evidenciada a prática de sonegação. Mesmo que se possa entender pela necessidade de especificação da conduta individual para fins de responsabilização pessoal fato é que, descaracterizada a prática de sonegação, não há como prosperar a imputação efetuada.

Dá-se provimento ao recurso dos coobrigados.

5) Resumo do voto:

De todo o exposto, encaminho meu voto no sentido de:

- Rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância;
- dar provimento ao recurso dos coobrigados; e
- dar provimento parcial ao recurso voluntário da pessoa jurídica para:
i) excluir da exigência referente aos depósitos bancários não comprovados os valores indicados na tabela acima; eii) cancelar a multa qualificada;
- Aplicar essa decisão às autuações decorrentes.

É como voto.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator

Processo nº 13896.722865/2011-04
Acórdão n.º **1402-001.434**

S1-C4T2
Fl. 7

CÓPIA