



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15521.000103/2010-48
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1401-000.652 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de junho de 2019
Assunto IRPJ; OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrentes ORTENG AC SERVICE LTDA
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, vencido o Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano que negou provimento ao recurso voluntário e não conheceu do recurso de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos André Soares Nogueira.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano (relator), Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presiden

Relatório

A seguir, um breve resumo da autuação, Termo de Verificação Fiscal, Impugnação, Diligências, Recurso Voluntário e Resolução CARF:

DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

Lançamento de IRPJ

001 - OMISSÃO DE RECEITAS

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS - Notas Fiscais Omitidas

Omissão de Receita caracterizada pela falta de contabilização de 04 notas fiscais de prestação de serviços, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal constante às fls.598 a 621 (VOLUME IV) do presente processo (nº 15521.000.103/2010-48).

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa (%)

31/12/2005 R\$ 1.028.719,63 150,00

31/12/2005 R\$ 1.318.425,32 150,00

31/12/2005 R\$ 1.880.102,40 150,00

31/12/2005 R\$ 2.153.172,21 150,00

002 - OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS - Aporte de capital não comprovado.

Omissão de Receita Operacional caracterizada pela não comprovação documental da origem dos 07 (sete) depósitos/créditos efetivados no banco Sudameris, ag.1519, conta nº 2110950. A argumentação de ter sido para Aporte de Capital não foi comprovada, conforme demonstrado no termo de Verificação Fiscal constante às fls. 598 a 621 (VOLUME IV) do presente processo.

[...]

003. CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS

GLOSA DA RUBRICA "OUTRAS DESPESAS" E "GASTOS OPERACIONAIS-ADMINISTRAÇÃO"

A empresa fiscalizada informou que não localizou os documentos que embasaram os lançamentos efetivados na rubrica "OUTRAS DESPESAS" e "GASTOS OPERACIONAIS-ADMINISTRAÇÃO", conforme consta às fls.532 do presente processo.

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa (%)

31/12/2005 R\$ 205.286,06 75,00

31/12/2005 R\$ 18.744,08 75,00

Lançamentos Decorrentes

Também foram lavrados autos de infração de CSLL, PIS e COFINS, então decorrentes das infrações apontadas no lançamento de IRPJ, naquilo que aplicável a estas contribuições.

DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

II - PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO

[...]

Esta fiscalização, por sua iniciativa, acostou documentos e informações colhidas do fiscalizado e dos Bancos (via circularização), conforme a seguir demonstrado:

1 - Cópias das quatro vias (cores branca, azul, amarela e rósea) de nº 237 (fls.578 a 581); 243 (fls.582 a 585); 249 (fls.586 a 589) e 255 (fls.590 a 593), todas na condição de CANCELADAS. Os originais dessas notas fiscais foram acostados ao processo de representação fiscal para fins penais de nº 15521.000.104/2010-92, retidos com esquite no § 10 do art. 35 da Lei 9.430/96.

III - DAS INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS E RESPECTIVAS BASES DE CÁLCULO

Para efetuar o lançamento do crédito tributário relativo às infrações a seguir relacionadas, esta fiscalização levou em consideração os valores constantes das DIPJs, às fls. 06 a 27, levando em consideração o prejuízo fiscal apurado de R\$ -1.584.932,10,

constante da DIPJ, idêntico para o IRPJ(fl.11) e para a CSLL(fl.21). Registre-se ainda que a empresa fiscalizada nada declarou, nem pagou, a título de IRPJ e CSLL, no ano-calendário 2005, conforme se depreende das DCTFs acostadas is fls. 28/29 ao presente processo.

3.1 - OMISSÃO DE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

A empresa fiscalizada omitiu os faturamentos referentes As seguintes notas fiscais de prestação de serviços:

- 1 - Nº 237, emitida em 05/01/2005, no valor de R\$ 1.028.719,63, As fls. 578 do pp.
- 2 - Nº 243, emitida em 07/04/2005, no valor de R\$ 1.318.425,32, As fls. 582 do pp.
- 3 - Nº 249, emitida em 05/07/2005, no valor de R\$ 1.880.102,40, As fls. 586 do pp.
- 4 - Nº 255, emitida em 05/10/2005, no valor de R\$ 2.153.172,21, As fls. 590 do pp.

A empresa fiscalizada utilizou-se de ardil para impedir a ocorrência do fato gerador, apondo, nas quatro vias das referidas notas fiscais, a condição de **CANCELADAS**. Isto foi de fácil concretização, uma vez que a cliente destinatária das 04 notas fiscais é a empresa ACES — AC ENGENHARIA E SISTEMAS LTDA, a qual também compõe o grupo de empresas em que participa a empresa fiscalizada (vide quadro As fls. 594/595 do presente processo). Essa empresa cliente é responsável por 90% dos faturamentos declarados pela empresa fiscalizada, conforme se constata às fls.03; 05 a 07; 11 a 18; 20; 21; 23; 26 e 28 do ANEXO II do presente processo.

Foi possível a fiscalização concluir que esses faturamentos, constituídos pelas 04 notas fiscais acima referidas, efetivamente ocorreram, uma vez que serviram de **garantia aos empréstimos** ocorridos nos Bancos: UNIBANCO, BONSUCESO e RURAL, conforme documentação encaminhada pelos mesmos e acostada no ANEXO I do presente processo, conforme a seguir discriminado:

UNIBANCO

Garantia: NF 243 - R\$ 2.153.172,21(OMITIDA)

BANCO BONSUCESO

Garantia: NF 243 - R\$ 1.318.425,32(OMITIDA)

Garantia: NF 249 - R\$ 1.880.102,40(OMITIDA)

BANCO RURAL

Garantia: NF 237 - R\$ 1.028.719,63(OMITIDA)

No intuito de corroborar a efetividade desses faturamentos, constatamos que a empresa fiscalizada informou, **em acosto de 2006**, ao Banco Sudameris, faturamentos, às fls. 106 do ANEXO I do presente processo, que destoam dos faturamentos constantes dos DACON, As fls. 30 a 113 do presente processo. A maioria dos faturamentos constantes dos DACON, fls. 34, 36, 38, 57, 59, 78, 80, 97, 99 e 101 do presente processo são os mesmos informados ao Banco Sudameris pelo contribuinte fiscalizado, às fls. 106 do ANEXO I do presente processo. Os faturamentos destoantes são os relativos aos meses de abril e julho de 2005.

O **DACON** de abril/2005, fl.55 do presente processo, apresenta o faturamento de **R\$ 106.584 34**, em contrapartida, o faturamento de abril/05 informado, em números arredondados — sem a casa dos centavos, ao **Banco Sudameris**, A fl.106 do ANEXO I do presente processo, foi de **R\$ 1.425.010,00**. **A diferença entre esses faturamentos é de R\$ 1.318.452,66, exatamente o valor correspondente ii nota fiscal nº 243 que a empresa quis fazer acreditar que tivesse sido CANCELADA. Esta nota fiscal foi utilizada no Banco Bonsucesso como garantia em 12/04/2005, conforme documento acostado is fls. 95 do ANEXO I do presente processo.**

O **DACON** de julho/2005, fl.76 do presente processo, apresenta o faturamento de **R\$ 46.288,58**, em contrapartida, o faturamento de abril/05 informado, em números arredondados — sem a casa dos centavos, ao **Banco Sudameris**, à fl.106 do ANEXO I

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

do presente processo, foi de **R\$ 1.926.391,00. A diferença entre esses faturamentos é de R\$ 1.880.102,42, exatamente o valor correspondente à nota fiscal nº 249 que a empresa quis fazer acreditar que tivesse sido CANCELADA. Esta nota fiscal foi utilizada no Banco Bonsucesso como garantia em 12/07/2005, conforme documento acostado is fls. 97 do ANEXO I do presente processo.**

Ficou patente a intenção da empresa fiscalizada de fraudar o fisco, tanto que registrou as referidas notas fiscais no Livro de Registro de Prestação de Serviços (livro que só pode ser obtido após quase de 12 meses de início da fiscalização) na condição de **CANCELADAS**, conforme demonstrado as fls. 31, 37, 43 e 49 do ANEXO II do presente processo.

No Livro RAZÃO, na conta "**VENDAS SERVICOS MERCADO INTERNO**" **não foram lançadas essas 04 notas fiscais** acima referidas (nº 237, 243, 249 e 255), conforme demonstrado às fls. 201 e 202 do ANEXO V e fls. 159, 160 e 223 do ANEXO VI do presente processo.

[...]

DA MULTA QUALIFICADA

Será aplicada para esta infração a multa qualificada de 150%, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, uma vez que ficou caracterizada a intenção de cometer o ilícito tributário. Foi lavrada a Representação Fiscal para fins Penais sob o processo nº15521.000.104/2010-92, no qual estão os originais das notas fiscais acima referidas, os quais foram retidos com espeque no § 1º do art. 35 da Lei 9.430/96.

3.2 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

[...]

3.3 - CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADOS - GLOSA DE "OUTRAS DESPESAS" e "GASTOS OPERACIONAIS - ADMINISTRAÇÃO"

3.3.1 - OUTRAS DESPESAS

A empresa fiscalizada foi instada a apresentar analiticamente as despesas lançadas nos meses de janeiro a dezembro de 2005 na conta "OUTRAS DESPESAS", conforme solicitação no item 24 do Termo de Intimação Fiscal nº296, as fls. 448 do presente processo.

Em resposta, a empresa fiscalizada informou que não localizou os documentos que embasaram os lançamentos efetivados na rubrica "OUTRAS DESPESAS", conforme consta à fl. 532 do presente processo.

Com efeito, coube a esta fiscalização proceder à glosa dos valores constantes da rubrica OUTRAS DESPESAS, lançadas no Livro Diário, conforme fls. 51, 110, 162, 210, 261 e 313 do ANEXO III e fls. 42, 90, 139, 216, 187 e 303 do ANEXO IV do presente processo. Esses mesmos valores foram contabilizados no Livro Razão, conforme fls. 125 do ANEXO V e fls. 98 e 20 do ANEXO VI do presente processo.

3.3.2 - GASTOS OPERACIONAIS - ADMINISTRAÇÃO

A empresa fiscalizada foi instada a apresentar analiticamente as despesas lançadas nos meses de janeiro a dezembro de 2005 na conta "GASTOS OPERACIONAIS - ADMINISTRAÇÃO", conforme solicitação no item 27 do Termo de Intimação Fiscal nº 296, as fls. 448 do presente processo.

Em resposta, a empresa fiscalizada informou que não localizou os documentos que embasaram os lançamentos efetivados na rubrica "GASTOS OPERACIONAIS - ADMINISTRAÇÃO", conforme consta à fl. 532 do presente processo.

Com efeito, coube a esta fiscalização proceder a glosa dos valores constantes da rubrica GASTOS OPERACIONAIS — ADMINISTRAÇÃO, lançados no Livro Diário, conforme fls. 52, 111, 163, 211,263 e 314 do ANEXO III e fls. 43, 91, 140, 218, 189 e 305 do ANEXO IV do presente processo. Esses mesmos valores foram contabilizados

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

no Livro Razão, conforme fls.170 a 171 do ANEXO V e fls. 136 a 137 e 216 do ANEXO VI do presente processo.

DA IMPUGNAÇÃO

A Contribuinte discorre, inicialmente, sobre o que denomina de princípios norteadores do procedimento fiscal, com menção ao artigo 2º da Lei nº 9.784/99, descreve o que entende por princípio da Legalidade, princípio do Contraditório e da Ampla Defesa, princípio da Oficialidade, princípio da Inadmissibilidade de provas ilícitas, princípio da Informalidade, princípio da Verdade Material, princípio da Razoabilidade e princípio da Moralidade.

A seguir, a Impugnação, de maneira resumida:

- Das Nulidades

- **da nulidade face à violação ao princípio da verdade material:** que basearam-se em informações de terceiros, que a autoridade fiscal tem de buscar a realidade dos fatos;

Não pode o fisco "presumir" a existência de faturamentos, "in casu" por utilização de informações de Notas Fiscais Canceladas para lastrear empréstimos bancários, e, sem quaisquer outros elementos de prova promover a constituição do crédito tributário, presumindo a existência do fato gerador.

- **da nulidade face ao cerceamento de defesa:** que não tem como apresentar prova negativa, dificuldades em obter vistas do processo junto ao órgão preparador;

- **da nulidade face à violação ao princípio da oficialidade:** discorre sobre questões de mérito, que deveria ter acesso a todos os documentos e provas na ação fiscal; que o Fisco ainda não lhe deu conhecimento da justificativa para emissão de RMF;

- **da decadência do direito de lançar:** que não houve dolo na **primeira** infração, portanto, deve-se contar o prazo decadencial nos termos do art.150 do CTN, sendo assim, decaiu o lançamento de PIS/COFINS relativo aos meses de janeiro a junho de 2005; idem com relação à segunda infração, mesmas contribuições, lançada com multa de 75%;

Mais especificamente quanto às causas levantadas pela Fiscalização, no item 4.1 - DA INFRAÇÃO DENOMINADA 001 - Omissão de Receita Não Contabilizadas - Notas Fiscais Omitidas, em resumo alegou:

Esta matéria tributável como infração — omissão de receitas pela existência de Notas Fiscais Canceladas não contabilizadas — se confunde com a acusação fiscal de fraude, na qual foi aplicada a multa de ofício em 150%, nos termos do artigo 44, • inciso II da Lei 9.430/96.

Ao aplicar esta penalidade qualificada por, em tese, indicar o cometimento de um crime contra a ordem tributária, deixou-se de identificar qual o crime e qual a capitulação conforme estabeleceu a Lei 4.502/1964, "*in verbis*":

[...]

Não poderia se enquadrar como Sonegação, porque não houve qualquer impedimento ao conhecimento do fato gerador, já que o mesmo não ocorreu.

Não houve Fraude porque não houve ação dolosa para excluir da tributação os valores das notas fiscais que de fato foram canceladas.

Não houve Conluio porque não houve a participação de duas ou mais pessoas para praticar a Sonegação ou a Fraude.

[...]

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

A acusação fiscal, na tentativa de caracterizar o ilícito tributário, e justificar a existência do Fato Gerador das Notas Fiscais Canceladas de nº 0237, nº 0243, nº 0249 e nº 0255, se alicerçou em duas premissas :

1ª. Premissa Fiscal - A existência de interligação entre as empresas (Quadro • Demonstrativo de Empresas Interligadas As fls. 115 e 116) e;

2ª. Premissa Fiscal - A utilização das Notas Fiscais como de Empréstimos que foram obtidos juntos às Instituições Financeiras Unibanco, Banco Bonsucesso e Banco Rural.

[...]

A própria Orteng AC Service, tomadora dos empréstimos bancários, promoveu o pagamento de todos os empréstimos nos respectivos vencimentos, extinguindo a obrigação e, por conseguinte, o título de crédito bancário.

Não houve crédito bancário originário da ACES AC Engenharia e Sistemas Ltda, não houve liquidação de duplicata pelo cliente, não houve a prestação de serviços.

4.2 - DA INFRAÇÃO DENOMINADA 002 - Omissão de Receitas — Depósitos Bancários não Contabilizados — Aporte de Capital Não Comprovado

[...]

4.3 - DA INFRAÇÃO DENOMINADA 003 - Custos ou Despesas Não Comprovados — Glosa de Outras Despesas e Gastos Operacionais — Administração

Os valores contabilizados nas rubricas contábeis 1935-03.01.02.02.20.01 - GASTOS OPERACIONAIS — Administra, e 347-03.01.01.01.06.01 - Outras Despesas são despesas usuais e necessárias a manutenção da atividade operacional da pessoa jurídica, e se enquadram nos conceitos de dedutibilidade do artigo 299 do RIR/99.

Todos os documentos utilizados na escrituração contábil encontravam à disposição do fisco para sua auditoria, não havendo motivo para a glosa.

Vejamos abaixo a reprodução do Razão das respectivas contas, para facilidade de análise processual, documentos estes que se encontram nos Anexos V e VI (cópias dos livros Razão):

[...]

4.4 - DO PEDIDO DE DILIGÊNCIAS OU PERÍCIA

Neste item elenca os quesitos para esclarecimentos relativos à infração 001, e indica o perito.

4.5 - DA RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES

4.6 - DO SIGILO E COMUNICAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS - PTA 1552.000104/2010-92

Nestes itens desfia seu inconformismo com o conhecimento da instauração de processo para representação fiscal para fins penais.

Da realização de Diligências demandas pela DRJ

"Vistos e examinados os autos do presente processo, no qual verificando não se acharem ainda reunidos todos os elementos de que necessito para formar convicção acerca da matéria, determino, com fundamento no artigo 29 do Decreto nº 70.235/1972, **converter este julgamento em diligencia**, a fim de que a autoridade competente designe Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) para:

1) juntar aos autos do processo cópia do relatório para emissão da requisição de informação sobre movimentação financeira (RMF);

2) juntar aos autos do processo cópia do razão, do mês de janeiro de 2006, das contas Unibanco (código 217100.00.00013), Orteng Equip. e Sistemas (código 217100.00.00001) e Aces AC Engenharia e Sistemas (código 217100.00.00012).

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

O interessado deve ser cientificado do resultado dessa diligência, concedendo-lhe, expressamente, o prazo de 30 (trinta) dias para, querendo, aditar razões de defesa, relativamente à matéria objeto dessa resolução."

Daqui em diante, sigo com o relatório e voto do Acórdão da DRJ:

6- Cientificado da diligência, o interessado apresenta impugnação as fls.814/822 (documentos de fls. 823/841), na qual alega, em síntese, que:

- encaminhou-se o termo de diligência desacompanhado dos documentos relacionados como provas, tais como, o RMF, relatório circunstanciado, denúncia e ato autorizativo do Secretário da RFB;

- reitera os argumentos da impugnação inicial em que alega a nulidade do lançamento;

- foi ilegal, absurda, pessoal e desprovida de moralidade a indicação e utilização de normas legais não vinculadas aos fatos objeto da auditoria, além da adulteração de documentos para ocultar alguém num suposto documento denominado denúncia;

- merece destaque a personificação da acusação fiscal ao envolver 17 pessoas físicas como responsáveis pelo alegado ilícito tributário;

- o inciso V, do art. 3º, do Decreto nº 3.724/2001 é aplicável apenas nos casos de auditoria de pessoas físicas, quando detectado patrimônio a descoberto;

- o art. 5º do Decreto 3.724/2001 também foi violado pelo auditor, ao não promover a ciência de seus atos e não dar conhecimento ao interessado dos documentos anexados. Também não os utilizou no processo administrativo, sem destruí-los;

- o art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 não é aplicável no caso de apurações contábeis de pessoas jurídicas, relativos a fatos administrativos contabilizados;

- o inciso VII, do art. 33, da Lei nº 9.430/1996, diz respeito aos regimes

especiais de fiscalização, aplicável na existência de crimes e a partir de formalização de ato do Secretário da RFB;

- não houve observância aos princípios constitucionais e administrativos;

- não foi possível ter acesso ao processo para se inteirar de tudo o que foi descrito no termo de diligência fiscal;

- reitera a solicitação de perícia feita na impugnação inicial;

7- O julgamento foi convertido em nova diligência para que o interessado fosse cientificado dos documentos de fls. 809/810, objeto do termo de diligência de fls.811/812 (fl. 843). A solicitação foi atendida (fls. 844 e 846) sem que o interessado apresentasse novos questionamentos.

Voto

6- A primeira impugnação é tempestiva e refine os demais requisitos de admissibilidade, portanto dela conheço. A impugnação apresentada em função da diligência em 18/1/2011 (fl. 814) é intempestiva, visto que a ciência ocorreu em 15/12/2010 (fl. 825). Neste caso dela não se toma conhecimento.

7 - Dos pedidos de diligência e perícia

8- Nego os pedidos nos termos formulados, por constarem nos autos os elementos necessários a minha convicção. Ademais, os institutos não se prestam para exames de documentos que poderiam ter sido apresentados pelo interessado em sua impugnação

9 - Do cerceamento do direito de defesa

10- Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, pois, como o próprio interessado reconhece em sua impugnação, o procedimento fiscal se dá pelo regime inquisitorial. Assim, o amplo direito de defesa lhe é assegurado a partir da ciência do auto de infração.

Fl. 8 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

11- Dificuldades no manuseio do processo na repartição pública não decorrem da vontade de seus servidores, mas das próprias condições de trabalho. Alternativamente é oferecido ao interessado a possibilidade de obtenção de cópia total ou parcial dos autos do processo. Para tanto, basta peticionar com a devida antecedência.

12- Não há evidências nos autos de que se negou ao interessado o acesso documentação após a ciência do auto de infração. Antes da autuação, não há acusação da qual se defender, haja vista que se está diante de procedimentos de auditoria inconclusos.

13- Também não houve violação ao disposto no art. 3º da Lei nº 9.784/1999, *in verbis*:

"Art. 32 O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

I - ser tratado com respeito pelas autoridades e servidores, que deverão facilitar o exercício de seus direitos e o cumprimento de suas obrigações;

II - ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, ter vista dos autos, obter cópias de documentos neles contidos e conhecer as decisões proferidas;

III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente;"

14- O interessado foi amplamente cientificado da fiscalização, bem como das informações obtidas das instituições financeiras, as quais foram até mesmo objeto de pedidos de esclarecimentos. Também foi cientificado da autuação e teve livre acesso aos autos do processo; poderia, assim, ter exercido o seu direito de pedir cópias dele. E, demonstrando seu pleno conhecimento dos fatos, apresentou urna longa impugnação. Vale ressaltar que, depois da ciência do acórdão de P instância a ser proferido, ainda disporá de prazo para dele recorrer ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Relativamente à **omissão de receitas pela não contabilização de notas fiscais** emitidas, montamos uma tabela para melhor visualizar o apontado na decisão de piso:

Nota Fiscal	Valor	Duplicata Descontada (Banco)	Valores recebidos de empresas do Grupo, em 04/05/2005
273	R\$ 1.028.719,63	R\$ 500.000,00	R\$ 339.500,00
		R\$ 528.719,63	R\$ 678.955,00
TOTAL		R\$ 1.028.719,63	R\$ 1.018.455,00

Neste mesmo dia, resgata as duplicatas no Banco Rural (R\$ 500.000,00 - Anexo V, fl. 124) e no Banco Bonsucesso (R\$ 528.719,63 — anexo V, fl. 125).

23- Nota-se a proximidade dos valores recebidos das empresas do grupo empresarial (R\$ 1.018.455,00) com o montante da nota fiscal (R\$ 1.028.719,63).

Nota Fiscal	Valor	Duplicata Penhorada (Banco)	Valores recebidos de empresas do Grupo, em 08/07/2005
243	R\$ 1.318.425,32	R\$ 1.318.425,32	R\$ 878.950,00
		-	R\$ 439.475,00

Fl. 9 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

TOTAL	R\$ 1.318.425,32	R\$ 1.318.425,00
-------	------------------	------------------

O interessado quita o penhor, também na mesma data, no montante de R\$ 1.318.425,32. Nesse caso, os valores são praticamente iguais.

Nota Fiscal	Valor	Duplicata Penhorada (Banco)	Valores recebidos de empresas do Grupo, em 05/10/2005
249	R\$ 1.880.102,40	R\$ 1.880.102,40	R\$ 1.215.666,67
		-	R\$ 665.333,33
TOTAL		R\$ 1.880.102,40	R\$ 1.881.000,00

O interessado quita o penhor, também na mesma data, no montante de R\$ 1.880.102,40. Da mesma forma que no primeiro caso, os valores são bem próximos.

Nota Fiscal	Valor	Duplicata Descontada (Banco), em 20/10/2005	Valores recebidos de empresas do Grupo, em 05/01/2006
255	R\$ 2.153.172,21	R\$ 2.153.172,21	R\$ 1.634.000,00
		-	R\$ 450.000,00
TOTAL		R\$ 2.153.172,21	R\$ 2.084.000,00

O interessado quita o desconto na mesma data, no valor de R\$ 2.153.172,21. Da mesma forma que no casos anteriores, os valores são bem próximos.

27- Diante dos fatos acima, são sintomáticas as omissões de receitas. O interessado emite notas fiscais e duplicatas, descontando-as ou servindo de garantias em empréstimos bancários, e nos vencimentos das operações, as empresas Orteng Equipamentos e Sistemas e Aces AC Engenharia e Sistemas (empresa objeto do faturamento) lhe repassam os valores para resgates dos títulos. As evidências de faturamentos são fortes. O procedimento de posteriormente cancelar as notas fiscais revela o intuito doloso de omitir as receitas.

29. Da omissão de receitas revelada por depósitos bancários sem comprovação da origem

30- Os valores autuados (§2.2 acima) decorrem de suprimentos de recursos realizados pelas empresas Orteng Equipamentos e Sistemas e Aces AC Engenharia e Sistemas, conforme documentos juntados As fls. 720/741. O fato de o interessado atribuir tais valores a "aporte de capital", mas sua contabilidade não possuir conta para registro de "adiantamento para aumento de capital", não permite a conclusão de que a origem dos recursos não foi comprovada e, conseqüentemente, a caracterização de omissão de receitas.

31- Aporte de capital pode ser entendido como um contato de mútuo ou até mesmo um adiantamento para futuro aumento de capital. Quer seja um, quer seja outro, os valores creditados possuem comprovação das origens e foram contabilizados pelo interessado em conta de passivo, nominativa as empresas supridoras dos recursos.

Fl. 10 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

32- Os suprimentos feitos pela Orteng Equipamentos e Sistemas (R\$ 1.215.666,67) e pela Aces AC Engenharia e Sistemas (R\$ 665.333,33) foram considerados necessários para quitação do empréstimo do Banco Bonsucesso, conforme §25 acima. Esses valores justificam a omissão de receita proveniente da nota fiscal nº 249.

33- Assim sendo, não procede a presente infração.

34- Da glosa de despesas não comprovadas.

35- Durante a fiscalização, o interessado foi intimado para comprovar as despesas lançadas as contas "outras despesas" e "gastos operacionais — Administração" (itens 24 e 27 da intimação à fl. 448). Em resposta, o interessado informa que não localizou os documentos (fl. 532, itens 24 e 27).

36- Na impugnação, o interessado alega que as despesas são usuais e necessárias à manutenção da atividade, bem como se enquadram nos conceitos de dedutibilidade do art. 299 do RIR11999.

37- Não basta afirmar a necessidade e usualidade do gasto; é imprescindível a sua comprovação. Afinal, todo lançamento contábil deve estar devidamente comprovado, nos termos do art. 264 do RIR11999. Contudo, tanto na fase de fiscalização, quanto na apresentação da impugnação, o interessado não apresenta qualquer comprovante dos registros contábeis.

38- Diante da falta de comprovação das despesas, é de se manter a autuação.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

No recurso, a Recorrente apresenta, praticamente, as mesmas alegações já conhecidas por ocasião da Impugnação.

DA RESOLUÇÃO CARF

Em sessão realizada em 23 de setembro de 2014, esta Turma Ordinária, com outra composição, converteu o julgamento do processo em diligências, nos seguintes termos:

II. 4. 1 Da Infração Pertinente à omissão de receita – receitas não contabilizadas – notas fiscais omitidas.

Conforme apontado no tópico anterior, quanto à desqualificação da multa de ofício, houve a autuação por “omissão de receita – receita não contabilizadas por notas fiscais omitidas”, pela falta de contabilização de 04 notas fiscais de prestação de serviços canceladas, porém emitidas para uma outra empresa pertencente ao mesmo grupo societário porque foram utilizadas como garantia de empréstimos bancários.

A DRJ alega que a conclusão da omissão de receitas por parte da fiscalização decorre da verificação do desconto de duplicatas no Unibanco (fls. 69 e 81 do anexo I), garantia de empréstimo no Banco Bonsucesso (fls. 85/98 do anexo I) e desconto de duplicata no Banco Rural (fls. 254/258 do anexo I). Saliento que havia, nas quatro vias das respectivas notas fiscais (fls. 578/593), assim como no livro de registro de prestação de serviços (fls. 31, 37, 43 e 49 do anexo II) a indicação de que elas se encontravam canceladas.

Além disso, a DRJ alega serem sintomáticas as omissões de receitas, pois o contribuinte emitiu 04 (quatro) notas fiscais e duplicatas, descontando-as ou servindo de garantias em empréstimos bancários, e nos vencimentos das operações, as empresas Orteng Equipamentos e Sistemas e Aces AC Engenharia e Sistemas (empresa objeto do faturamento) lhe repassam os valores para resgates dos títulos.

Por esses motivos, segundo a DRJ, as evidências de faturamentos seriam fortes e o procedimento de posteriormente cancelar as notas fiscais revelaria o intuito doloso de omitir as receitas.

Bem, seguindo a linha exposta no tópico pertinente a qualificação da multa, entendo que não assiste razão à fiscalização.

Fl. 11 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

O que o Fiscalização considerou como prova de irregularidade, inclusive passível de multa agravada, foi o regular cancelamento de 04 (quatro) notas fiscais de emissão da Recorrente, em razão de não terem sido executados os serviços que viriam a constituir seu objeto.

O fato de tais notas fiscais terem sido utilizadas como lastro para uma operação bancária pode ser indício da prática presumida pela fiscalização de ilícito tributário, como também pode caracteriza a ocorrência de fato gerador de tributos lastreados em omissão de receita.

Em conformidade com a decisão da DRJ, ficou entendido que a existência de recursos (aportes de capital) recebidos das empresas Aces AC Equipamentos e Orteng Equipamentos, devidamente contabilizados, que teriam sido utilizados nas liquidações dos empréstimos bancários obtidos junto aos Bancos Bonsucesso e Unibanco, fosse uma omissão de receita. Para estes, existiriam as omissões nos repasses dos valores para resgates dos títulos, como descrito às fls. 859.

Por outro lado, a fiscalização entendeu que “Foi possível a fiscalização concluir que estes faturamentos constituídos pelas 04 notas fiscais acima referidas, efetivamente ocorreram uma vez que serviram de garantia aos empréstimos ocorridos nos Bancos:

UNIBANCO. BONSUCESSO e RURAL, conforme documentação encaminhada pelos mesmos e acostados no ANEXO 1 do presente processo, conforme a seguir discriminado.”

Diante dos pagamentos e quitações do mútuo com as instituições financeiras, pode ser que haja indício de omissão de receita. A emissão da Duplicata/Fatura e Nota Fiscal de Prestação de Serviços pode ter sido um ato negocial e comercial entre a Orteng AC Service e as Instituições Financeiras. Não houve a liquidação das duplicatas pelo destinatário/sacado (Aces AC Engenharia e Sistemas Ltda.), o que pode evidenciar o efetivo cancelamento das Notas Fiscais, uma vez que não ocorreu a prestação dos serviços que seria o seu objeto, sendo os valores devidamente devolvidos.

A Orteng AC Service, tomadora dos empréstimos bancários, conforme noticiado aos autos, promoveu o pagamento dos empréstimos nos respectivos vencimentos, extinguindo a obrigação financeira e, por conseguinte, o título de crédito bancário.

As quatro vias dos originais das Notas Fiscais de números 0237, 0243, 0249 e 0255, com as inscrições grafadas como canceladas foram anexadas às folhas 578 a 590.

Assim, no que tange a este ponto, o julgamento deve ser convertido na realização de diligência para verificação da falta de contabilização das notas fiscais de prestação de serviços canceladas, emitidas para uma outra empresa pertencente ao mesmo grupo societário, se de fato foram utilizadas como garantia de empréstimos bancários.

RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL

Termo de Encerramento de Diligência Fiscal

O Eminentíssimo Conselheiro solicitou que a autoridade preparadora da Unidade da Receita Federal que jurisdicione a Recorrente cotejasse as informações fornecidas pela Recorrente com os registros internos da RFB para aferir a verossimilhança, a clareza, a precisão e a congruência das exigências constantes no processo 15521.000.103/2010-48.

Solicitou ainda que se verificasse a falta de contabilização das notas fiscais de prestação de serviços canceladas, emitidas para uma outra empresa pertencente ao mesmo grupo societário, **e se de fato elas (as quatro notas fiscais) foram utilizadas como garantia de empréstimos bancários, uma vez que tais fatos fundamentam a infração de omissão de receita, inclusive para fins de comprovação da conduta dolosa.**

Foram elencados dois itens a serem diligenciados:

II.3 –Da aplicação da multa qualificada de 150% e o reflexo na contagem do prazo decadencial do crédito tributário

Fl. 12 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

II.4.1 –Da Infração Pertinente à omissão de receita –receitas não contabilizadas –notas fiscais omitidas.

A seguir, abordo, sucintamente, os itens suscitados pelo douto conselheiro:

[...]

II.4.1 –Da Infração Pertinente à omissão de receita –receitas não contabilizadas –notas fiscais omitidas.

Pelas respostas dadas pelas instituições financeiras no ano de 2008, portanto, três anos posteriores à ocorrência da transação bancária, em momento algum informam que as quatro notas fiscais (canceladas em 2005) tivessem sido substituídas por outro tipo de **garantia**. Assim, para as instituições tais notas fiscais funcionaram como garantia, **desde o nascimento da transação até à sua liquidação**.

A seguir, destacaremos trechos das respostas dadas pelas instituições bancárias:

Conforme informação prestada pelo Banco Rural, em 04/08/2008, fls.233, 241,242, 246 do Anexo I, volume 2a nota fiscal 237 foi utilizada numa operação de crédito: Desconto de Título de Créditos, lastreando-se a Cédula de Crédito Bancário nº 018/074/05 no valor de R\$ 500,00, cuja contratação se deu em 13/01/2005, com vencimento em abril de 2005, conforme os comprovam os documentos constantes às fls. 254 a 258.

A seguir, tem-se a transcrição da resposta dada pelo Banco Rural, fls. 246 do **Anexo I, volume 2**:

“Cédula de Crédito Bancário nº 018/074/05, referente a Operação de Crédito: DESCONTO DE TÍTULOS DE CRÉDITO, no valor bruto de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), datada de 13 de janeiro de 2005, referente a operação com histórico LIQ.DESCONTO, no valor R\$ 464.948,51 **juntamente com Nota Fiscal Fatura de Prestação de Serviço Nº0237 e Fatura/Duplicata**, tendo como partes da operação a empresa ORTENG e como sacado ACES Engenharia e Sistemas Ltda.”(negrito nosso)

Conforme informação prestada pelo **Itaú Unibanco S/A**, sucessor do UNIBANCO, em **18/02/2010**, às fls.79 do **Anexo I, volume 1** que a **nota fiscal 255, emitida em 05/10/2005, no valor de R\$ 2.153.172,21**, garantiu a operação constante do Borderô de Desconto nº 589345-9, conforme abaixo transcrito:

Itaú Unibanco S.A.

Rua da Quitanda 157

113615/2010 São Paulo, 18 de fevereiro de 2010.

11/1 Ilustríssimo Senhor:

Ref.: RMF no 07.1.04.00.2008.00022-7

Termo de Intimação Fiscal no 009/2010

Contribuinte sob Fiscalização: Orteng AC Service Ltda., CNI:03 no 03.437.877/0001-32

Reportamo-nos aos termos contidos no expediente sob referência, mediante o qual V. Sa., solicita a esta Instituição, , cópia do título (nota fiscal), no valor de R\$ 2.153.172,21 que garantiu a operação constante do: Borderô de Desconto no 589345-9.

A propósito, encaminhamos a V.Sa., anexo ao presente (Doc. 01), cópia da fatura no 0255, emitida em 05/10/2005, no valor de R\$ 2.153.172,21, com vencimento em 05/01/2006, tendo como sacado ACES-AC Engenharia e Sistemas Ltda., que garantiu a operação constante do Borderô de Desconto no 589345-9. de ser salientado, ainda, que devido a fusão ocorrida entre o Banco Itaú S.A. e Unibanco União de Bancos Brasileiros S.A., os sistemas encontram-se em fase de • integração, porém continuam sendo processados isoladamente, motivo pelo qual, para atendimento desse expediente, foram realizadas pesquisas somente na Plataforma de Negócios do Banco oficiado, qual seja, Unibanco -União de Bancos Brasileiros S/A.

Fl. 13 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

Sendo o que nos cumpre, aproveitamos a oportunidade para apresentar, nossos protestos de elevada consideração e apreço.

Atenciosamente

Ao Ilmo. Sr. Dr. Armando Farhat —matricula no 16.475

Auditor Fiscal da Seção de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Campos dos Goytacazes -R.1

Conforme informação prestada pelo **Banco Bonsucesso, em 11/04/2008**, fls.82 a 104 do **Anexo I, volume 1 as notas fiscais 243 e 249** foram efetivamente utilizadas nas operações de crédito. Ambas notas fiscais geraram créditos efetuados pelo BONSUCESSO na conta nº 0097845, da ORTENG AC SERVICE LTDA, nos valores respectivos de R\$ 1.318.425,32 e 1.880.102,40, conforme demonstra extrato de conta corrente às fls 84, 93 e 94 do **Anexo I, volume 1**.

A NF 243 garantiu a cédula de crédito Bancário nº 138921.3 (operação de crédito: Mútuo), conforme especificado no item D do Termo de Constituição de Garantia e Cessão Fiduciária de Direitos (Penhor de Duplicatas), conforme demonstrado às fl. 86 do **Anexo I, volume 1**. A quitação dessa operação se deu em 11/07/2005, conforme extrato acostado às fls. 87 do **Anexo I, Volume 1**. Para essa transação foi expedido o Borderô de Títulos para Cobrança, lastreado pela NF 243, conforme comprovado às fls. 95 e 96 **Anexo I, volume 1**.

A NF 249 garantiu a cédula de crédito Bancário nº 139251.6 (operação de crédito: Mútuo), conforme especificado no item D do Termo de Constituição de Garantia e Cessão Fiduciária de Direitos (Penhor de Duplicatas), conforme demonstrado às fl. 89 do **Anexo I, volume 1**. A quitação dessa operação se deu em 06/10/2005, conforme extrato acostado às fls. 90 do **Anexo I, Volume 1**. Para essa transação foi expedido o Borderô de Títulos para Cobrança, lastreado pela NF 249, conforme comprovado às fls. 97 e 98 **Anexo I, volume 1**.

Conforme se constata acima, **em momento algum**, as instituições financeiras retrocitadas **mencionaram** que as **notas fiscais** que lhes garantiram as operações de crédito **tivessem sido substituídas ou canceladas**. Portanto, essas quatro (4) notas fiscais estiveram presentes no mundo jurídico produzindo todos os efeitos que o ordenamento jurídico pátrio lhes atribui, **em especial o efeito tributário**.

As quatro (4) notas fiscais retrocitadas **-de nº 237, 243, 249 e 255 -** foram contabilizadas no Livro de Registro de Prestação de Serviços, conforme demonstrado às fls. 31, 37, 43 e 49 no **ANEXO II do presente processo**, contudo, por **razões óbvias** as operações constantes do bojo das citadas notas fiscais não foram encontradas nos livros Diário e Razão.

As operações que constam das notas fiscais são as seguintes:

NF 237

“Serviços de Montagem dos Sistemas de ESD, Fogo e Gas na Plataforma PNA-1, Contrato nº MPB 002-SCST-006, conforme BM nº 22, Período de Medição de 26/09/04 a 25/12/04.”

NF 243

“Serviços de Montagem dos Sistemas de ESD, Fogo e Gas na Plataforma PNA-1, Contrato nº MPB 002-SCST-006, conforme BM nº 26, Período de Medição de 26/12/04 a 25/03/05.”

NF 249

“Serviços de Montagem dos Sistemas de ESD, da Plataforma PNA-1, Contrato nº MPB 008-SCST-016.”

NF 255

“Serviços de Montagem dos Sistemas de ESD, Fogo e Gas na Plataforma PNA-1, Contrato nº MPB 012-SCST-023.

Fl. 14 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

Período de Medição de 21/06/05 a 20/09/05.”

Os teores supratranscritos descrevem os fatos geradores pertinentes a cada nota fiscal que foram escrituradas como canceladas. Em momento algum, a empresa autuada, quando das interposições da **impugnação e do recurso voluntário, fez alusão aos fatos geradores que estão nas notas fiscais canceladas. Não informou a razão que se deu o cancelamento de cada nota fiscal, considerando que são citados Boletins de medição (BM) nº 22 e 26.**

Está muito confortável para o fiscalizado vir agora e dizer que os cancelamentos das notas fiscais são verdadeiros e que intencionalmente enganou as instituições bancárias utilizando-se de documento público (notas fiscais) para obter empréstimos. Agindo assim, não cumpre com a obrigação tributária constante de cada uma das notas fiscais sob o pretexto que foram canceladas e ao mesmo tempo obtém os benefícios dos empréstimos junto às instituições bancárias utilizando essas mesmas notas fiscais.

A autoridade lançadora, no quadro às fls.594 do Volume III deste processo, constatou que as empresas ORTENG SERVICE LTDA e a ACES –AC ENGENHARIA E SISTEMAS LTDA formam um mesmo grupo econômico. Relação que possibilitou o “**desaparecimento**” combinado do fato gerador (prestador do serviço e receptor do serviço) de forma a omitir a ocorrência do fato gerador e, com efeito, o nascimento da obrigação tributária.

Diante do exposto, a autoridade fiscal optou por considerar como reais as notas fiscais, de forma a produzir os efeitos tributários não por presunção, mas pela incidência tributária declarada em cada uma das notas fiscais retromencionadas.

Informo que em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, o contribuinte terá 30 (trinta) dias de prazo, a contar da ciência do presente termo de encerramento de Diligência para apresentar suas razões de defesa ao CARF.

Cientificada do resultado da diligência realizada, não consta que a Contribuinte tenha providenciado qualquer aditamento, conforme Despacho de Encaminhamento, fls.2.646.

Poucos dias antes da sessão de julgamento, a Recorrente apresentou um pedido de parcelamento de alguns débitos do presente processo.

Voto Vencido

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele conheço.

Das preliminares

As alegações da Recorrente em preliminar já foram objeto de análise pelo Conselheiro quando de sua elaboração da solicitação de diligências, por meio da Resolução CARF, cujo entendimento ali exarado adoto integralmente:

“II.1 - Da suposta nulidade ante violação ao princípio da verdade material

Alega a Recorrente nulidade do ato de infração por afronta ao princípio da verdade material ante a falta de análise de alguns documentos e alegações expostas.

Ocorre que a petição em resposta a diligência efetuado com razões complementares (18/01/2011/2011 – fls. 814) foi intempestiva, visto que a ciência ocorreu em 15/12/2010 (fls. 825), motivo pelo qual não há se falar em falta de análise, vez que ocorreu o instituto da perempção. Deveria o patrono da Recorrente ser mais diligente quanto a apresentação de suas respostas, inclusive no que tange a resposta para razões adicionais, diferentemente do que ocorre quando responde a termos de fiscalização que

Fl. 15 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

podem ter seus prazo para entrega de documentos prorrogados sem sofrer os efeitos da perempção.

De qualquer forma, acredito que a não recepção das razões complementares não gerou prejuízo à parte, pois como se verifica dos autos a matéria já se encontrava posta, e, além disso, os argumentos das razões completares da Impugnação foram utilizados em sede do Recurso Voluntário, motivo pelo qual estes serão utilizados e analisados quanto a análise do mérito do presente caso.

Assim, entendo que o presente ponto encontra-se superado.

II.2 - Da nulidade ante aos suposto cerceamento de defesa e a afronta ao princípio da oficialidade

A Recorrente alega cerceamento de direito de defesa, contudo entendo que a referida preliminar não merece prosperar, vejamos.

O interessado foi amplamente cientificado da fiscalização, bem como das informações obtidas das instituições financeiras, as quais foram até mesmo objeto de pedidos de esclarecimentos.

Também foi cientificado da autuação com tempo hábil a se manifestar. No mais, demonstrou o seu pleno conhecimento dos fatos, apresentando uma longa impugnação antes do julgamento de primeira instância, bem como razões complementares – as quais não foram apreciadas por serem intempestivas.

Vale ressaltar que os argumentos então utilizados naquela época fizeram parte do Recurso Voluntário em análise, motivo pelo qual não há que se falar em matéria que se deixou de ser apreciada.

No que tange a ofensa ao princípio da oficializada, esta também não merece prosperar, pois alega a Recorrente que não teve a oportunidade para se manifestar quanto ao cancelamento de algumas notas fiscais (utilizadas como empréstimo as instituições financeiras).

Sem fundamento o argumento da Recorrente. O momento oportuno para resposta e defesa quanto a este ponto foi a apresentação da Impugnação administrativa, que abre o contencioso administrativo fiscal. A matéria foi plenamente debatida junto a DRJ, que naquela ocasião entendeu por manter a autuação – guardaremos nosso posicionamento quanto ao mérito, inclusive comprovando que não há nulidade quanto a este ponto.

Assim, também não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa."

DO RECURSO DE OFÍCIO

A instância de piso em sua decisão consubstanciada no Acórdão nº 12.39.533, da 2ª Turma da DRJ/RJ11 (Volume V - fls.959 a 971), em sessão de 16 de agosto de 2011, recorreu de **ofício** a este Colegiado, entretanto dele não conheço porque o crédito tributário exonerado não ultrapassou o limite legal atual para fins de interposição deste tipo de recurso.

De se mostrar.

A matéria tributável **cancelada** foi aquela considerada no Auto de Infração sob o nº 002 - *omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada* (multa lançada de 75%), que totalizou a importância de **R\$ 2.735.955,00**, de forma que a seguir se mostra o total do crédito tributário exonerado de IRPJ e das contribuições pertinentes a esta matéria cancelada.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXONERADO - em reais	
IRPJ (15%)	410.393,25

Fl. 16 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

ADICIONAL DE IRPJ (10%)	273.595,50
MULTA 75%	512.991,56
CSLL (9%)	246.235,95
MULTA 75%	184.676,96
PIS (AUTO DE INFRAÇÃO)	45.143,25
MULTA 75%	37.384,12
COFINS (AUTO DE INFRAÇÃO)	207.932,58
MULTA 75%	155.949,43
TOTAL DE TRIBUTOS EXONERADOS	2.074.302,60

Nos termos da Portaria MF de nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, o recurso de ofício somente é cabível quando a decisão exonerar o sujeito passivo de tributo e multa em valor total superior a R\$ 2.500.000,00.

Em face da súmula CARF nº 103, não conheço do recurso de ofício:

Súmula CARF N 103:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

DA DECADÊNCIA

Alegou a Recorrente de que teria havido decadência nos lançamentos de PIS e COFINS, relativo a todas as infrações a título de omissão de receitas, destas contribuições relativo ao período de janeiro a junho de 2005.

Os lançamentos decorrentes de PIS e de COFINS contemplados com multa de 75%, foram definitivamente exonerados pela instância de piso.

A multa qualificada deve ser mantida, como adiante se mostrará, de forma que não terá ocorrido decadência para os lançamentos decorrentes de PIS e de COFINS contemplados com multa de 150%, uma vez que a contagem do prazo decadencial se faz pelo inciso I do art.173 do CTN.

Como exceção à regra da aplicação do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, resta aplicável o inciso I do artigo 173 do mesmo CTN para os casos em que o dolo, a fraude ou a simulação se mostrarem presentes.

Eis o que dispõe o inciso I e art.173 do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]

Fl. 17 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

Verificação da Decadência

Fato Mensal	Gerador	Exercício Possível de Lançamento	1º Dia do Exercício Seguinte	Cinco Anos após
31/01/2005		2005	01/01/2006	31/12/2010

Como os lançamentos foram cientificados à contribuinte em **01 de julho de 2010**, não restou decaída qualquer exigência lançada a título de PIS/COFINS correspondente aos meses de janeiro a junho de 2005.

Do processo de Representação Fiscal para Fins Penais

Eventuais alegações que cercam o referido processo não são oponíveis perante este Colegiado, assunto já objeto de súmula CARF:

Súmula CARF nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Da Infração Pertinente à omissão de receita –receitas não contabilizadas – notas fiscais omitidas.

Tanto na Impugnação quanto no Recurso Voluntário, a recorrente limitou-se às mesmas alegações: de que a auditoria fiscal não aprofundou a investigação, que não apurou as liquidações dos empréstimos bancários, não diligenciou ao destinatário da nota fiscal e não analisou os citados Contratos e suas medições. Ainda, que "os julgadores entenderam que existiria a omissão porque as liquidações dos empréstimos bancários foram precedidos de aportes de capital das empresas ligadas."

E conclui em seu recurso:

Repetimos, a emissão da Duplicata/Fatura e Nota Fiscal de Prestação de Serviços foi em verdade um ato negocial e comercial entre a Orteng AC Service e as Instituições Financeiras. Não houve a liquidação das duplicatas pelo destinatário/sacado (Aces AC Engenharia e Sistemas Ltda.), mas sim pela própria mutuária dos empréstimos (Orteng AC Service Ltda.), o que, de resto, evidencia o efetivo cancelamento das Notas Fiscais, uma vez que não ocorreu a prestação dos serviços que seria o seu objeto.

A própria Orteng AC Service, tomadora dos empréstimos bancários, promoveu o pagamento de todos os empréstimos nos respectivos vencimentos, extinguindo a obrigação financeira e, por conseguinte, o título de crédito bancário.

Não houve crédito bancário originário da ACES AC Engenharia e Sistemas Ltda, não houve liquidação de duplicata pelo suposto cliente, não houve a prestação de serviços.

Os fatos e documentos nos autos mostram que a Recorrente não tem razão em suas alegações e apontam que, efetivamente, as notas fiscais foram forjadamente canceladas.

DA ANÁLISE

NF nº 237, no valor de R\$ 1.028.719,63

Fl. 18 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

A cliente destinatária da nota fiscal é a empresa ACES - AC ENGENHARIA E SISTEMAS LTDA., empresa do grupo que participa a Fiscalizada, que contribui com cerca de 90% do faturamento declarado pela Fiscalizada.

Esta nota fiscal serviu de garantia em empréstimo bancário, tendo-se constatado que foi descontada uma duplicata no valor de R\$ 500.000,00, vencimento em 05/04/2005 e outra no valor de R\$ 517.556,05, em 15/03/2005, que, somadas, importam no montante de **R\$ 1.028.719,63**, que vem a ser o valor do nota fiscal nº 237.

A quitação destas duas duplicatas deveu-se ao recebimento de recursos por parte de ACES - AC ENGENHARIA E SISTEMAS LTDA. e de ORTENG EQUIPAMENTOS E SISTEMAS, nas importâncias de R\$ 339.500,00 e R\$ 678.955,00, respectivamente, utilizadas assim para resgatar as duplicatas, no mesmo dia em que a Fiscalizada recebeu estes recursos, em 04/05/2005. Total dos recursos: **R\$ 1.018.455,00**.

O Banco Rural confirmou toda a operação de crédito e desconto:

“Cédula de Crédito Bancário nº 018/074/05, referente a Operação de Crédito: DESCONTO DE TÍTULOS DE CRÉDITO, no valor bruto de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), datada de 13 de janeiro de 2005, referente a operação com histórico LIQ.DESCONTO, no valor R\$ 464.948,51 juntamente com **Nota Fiscal Fatura de Prestação de Serviço N°0237 e Fatura/Duplicata**, tendo como partes da operação a empresa ORTENG e como sacado ACES Engenharia e Sistemas Ltda.”(negrito nosso)

Em atendimento à diligências demandadas pela Resolução CARF, a autoridade fiscal confirma que:

As quatro (4) notas fiscais retrocitadas - **de nº 237, 243, 249 e 255** - foram contabilizadas no Livro de Registro de Prestação de Serviços, conforme demonstrado às fls. 31, 37, 43 e 49 no **ANEXO II do presente processo**, contudo, por **razões óbvias** as operações constantes do bojo das citadas notas fiscais não foram encontradas nos livros Diário e Razão.

A Fiscalizada, em nenhum momento, apresentou qualquer esclarecimento acerca do cancelamento da nota fiscal de nº 237, nem as instituições financeiras acionaram ou foram acionadas para eventual substituição da nota fiscal ou apresentação de outro crédito.

NF nº 243, no valor de R\$ 1.318.425,32

A cliente destinatária da nota fiscal é a empresa ACES - AC ENGENHARIA E SISTEMAS LTDA., empresa do grupo que participa a Fiscalizada, que contribui com cerca de 90% do faturamento declarado pela Fiscalizada.

Esta nota fiscal serviu de penhor em empréstimo bancário, tendo-se constatado que para quitação do empréstimo a Fiscalizada recebeu de ORTENG EQUIPAMENTOS E SISTEMAS a importância de R\$ 878.950,00 e de ACES - AC ENGENHARIA E SISTEMAS LTDA, a importância de R\$ 439.475,00, que, somadas, importam no montante de **R\$ 1.318.425,32**, que vem a ser o valor do nota fiscal nº 243.

O Banco Bonsucesso confirmou (pag.5, Relatório de Diligências) toda a operação de crédito.

Em atendimento à diligências demandadas pela Resolução CARF, a autoridade fiscal ratifica que:

As quatro (4) notas fiscais retrocitadas - **de nº 237, 243, 249 e 255** - foram contabilizadas no Livro de Registro de Prestação de Serviços, conforme demonstrado às

Fl. 19 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

fls. 31, 37, 43 e 49 no **ANEXO II do presente processo**, contudo, por **razões óbvias** as operações constantes do bojo das citadas notas fiscais não foram encontradas nos livros Diário e Razão.

A Fiscalizada, em nenhum momento, apresentou qualquer esclarecimento acerca do cancelamento da nota fiscal de nº **243**, nem as instituições financeiras acionaram ou foram acionadas para eventual substituição da nota fiscal ou apresentação de outro crédito.

NF nº 249, no valor de R\$ 1.880.102,40

A cliente destinatária da nota fiscal é a empresa ACES - AC ENGENHARIA E SISTEMAS LTDA., empresa do grupo que participa a Fiscalizada, que contribui com cerca de 90% do faturamento declarado pela Fiscalizada.

Esta nota fiscal serviu de penhor em empréstimo bancário, tendo-se constatado que para quitação do empréstimo a Fiscalizada recebeu de ORTENG EQUIPAMENTOS E SISTEMAS a importância de R\$ 1.215.666,67 e de ACES - AC ENGENHARIA E SISTEMAS LTDA, a importância de R\$ 665.333,33, que, somadas, importam no montante de **R\$ 1.881.000,00**, que vem a ser um valor bem próximo do nota fiscal nº **249**.

O Banco Bonsucesso confirmou (pag.5, Relatório de Diligências) toda a operação de crédito.

Em atendimento à diligências demandadas pela Resolução CARF, a autoridade fiscal ratifica que:

As quatro (4) notas fiscais retrocitadas - **de nº 237, 243, 249 e 255** - foram contabilizadas no Livro de Registro de Prestação de Serviços, conforme demonstrado às fls. 31, 37, 43 e 49 no **ANEXO II do presente processo**, contudo, por **razões óbvias** as operações constantes do bojo das citadas notas fiscais não foram encontradas nos livros Diário e Razão.

A Fiscalizada, em nenhum momento, apresentou qualquer esclarecimento acerca do cancelamento da nota fiscal de nº **249**, nem as instituições financeiras acionaram ou foram acionadas para eventual substituição da nota fiscal ou apresentação de outro crédito.

NF nº 255, no valor de R\$ 2.153.172,21

A cliente destinatária da nota fiscal é a empresa ACES - AC ENGENHARIA E SISTEMAS LTDA., empresa do grupo que participa a Fiscalizada, que contribui com cerca de 90% do faturamento declarado pela Fiscalizada.

Esta nota fiscal serviu de garantia em empréstimo bancário, tendo-se constatado que foi descontada uma duplicata correspondente à nota fiscal nº 255, em 20/10/2005.

A quitação desta duplicata deveu-se ao recebimento de recursos por parte de ACES - AC ENGENHARIA E SISTEMAS LTDA. e de ORTENG EQUIPAMENTOS E SISTEMAS, nas importâncias de R\$ 450.000,00 e R\$ 1.634.000,00, respectivamente, utilizadas assim para resgatar a duplicata, tendo a Fiscalizada recebido estes recursos em 05/01/2006. Total dos recursos: **R\$ 2.084.000,00**, que vem a ser um valor bem próximo do valor da nota fiscal nº **255**.

O Itaú Unibanco confirmou (pag.4, Relatório de Diligências) toda a operação de crédito:

Reportamo-nos aos termos contidos no expediente sob referência, mediante o qual V. Sa., solicita a esta Instituição, cópia do título (nota fiscal), no valor de R\$ 2.153.172,21 que garantiu a operação constante do: Border8 de Desconto no 589345-9.

Fl. 20 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

A propósito, encaminhamos a V.Sa., anexo ao presente (Doc. 01), cópia da fatura no 0255, emitida em 05/10/2005, no valor de **R\$ 2.153.172,21**, com vencimento em 05/01/2006, tendo como sacado ACES-AC Engenharia e Sistemas Ltda., que garantiu a operação constante do Borderii de Desconto no 589345-9.

Em atendimento à diligências demandadas pela Resolução CARF, a autoridade fiscal ratifica que:

As quatro (4) notas fiscais retrocitadas - **de nº 237, 243, 249 e 255** - foram contabilizadas no Livro de Registro de Prestação de Serviços, conforme demonstrado às fls. 31, 37, 43 e 49 no **ANEXO II do presente processo**, contudo, por **razões óbvias** as operações constantes do bojo das citadas notas fiscais não foram encontradas nos livros Diário e Razão.

A Fiscalizada, em nenhum momento, apresentou qualquer esclarecimento acerca do cancelamento da nota fiscal de nº **255**, nem as instituições financeiras acionaram ou foram acionadas para eventual substituição da nota fiscal ou apresentação de outro crédito, mas, pelo contrário, confirmaram toda a operação de crédito/desconto/penhor.

Da Multa Qualificada

Conforme evidenciado, ficou caracterizada a intenção deliberada de forjar cancelamento de notas fiscais emitidas, o que revelou o intuito doloso em omitir as receitas destas notas, mantida, portanto, a qualificação da multa de ofício.

Conclusão

Realmente tratou-se de um plano engenhoso, a Fiscalizada emitiu as notas fiscais supracitadas, tendo as instituições financeiras as aceitado em garantias bancárias na obtenção de empréstimos e quando o seu cliente preferencial (empresa do mesmo grupo) efetuava o *pagamento* (na realidade transferia à autuada os recursos necessários) pelos serviços pactuados nas notas (pag.06 do Relatório das Diligências), a Fiscalizada promovia a quitação dos empréstimos e, ato contínuo, efetivava o cancelamento das notas fiscais dadas em garantia, fazendo *desaparecer* a obrigação tributária.

As notas fiscais, inicialmente emitidas, não foram devidamente contabilizadas, quando deveriam ser por força do regime de competência, e isto por uma razão simples: a sua contabilização influenciava diretamente a conta de resultado (receita) e como a intenção era a de exatamente forjar o cancelamento das notas fiscais, optaram pela não contabilização, de certo para evitar os desdobramentos contábeis posteriores (lançamentos contábeis, vendas canceladas) e evitar, assim, o foco na demonstração do resultado.

Oportuno trazer a conclusão da decisão de piso e da autoridade fiscal diligenciadora:

Da decisão da DRJ:

27- Diante dos fatos acima, são sintomáticas as omissões de receitas. O interessado emite notas fiscais e duplicatas, descontando-as ou servindo de garantias em empréstimos bancários, e nos vencimentos das operações, as empresas Orteng Equipamentos e Sistemas e Aces AC Engenharia e Sistemas (empresa objeto do faturamento) lhe repassam os valores para resgates dos títulos. As evidências de faturamentos são fortes. O procedimento de posteriormente cancelar as notas fiscais revela o intuito doloso de omitir as receitas.

Da autoridade diligenciadora:

A autoridade lançadora, no quadro às fls.594 do Volume III deste processo, constatou que as empresas ORTENG SERVICE LTDA e a ACES –AC ENGENHARIA E

Fl. 21 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

SISTEMAS LTDA formam um mesmo grupo econômico. Relação que possibilitou o “**desaparecimento**” combinado do fato gerador (prestador do serviço e receptor do serviço) de forma a omitir a ocorrência do fato gerador e, com efeito, o nascimento da obrigação tributária.

Diante do exposto, a autoridade fiscal optou por considerar como reais as notas fiscais, de forma a produzir os efeitos tributários não por presunção, mas pela incidência tributária declarada em cada uma das notas fiscais retromencionadas.

Glosa de Despesas

Com relação à glosa de despesas, item 003 do Auto de Infração de IRPJ, as alegações trazidas no recurso são as mesmas da impugnação e já devidamente apreciadas pela decisão de piso, cujo entendimento lá exposto adoto como razão de decidir:

"34- Da glosa de despesas não comprovadas.

35- Durante a fiscalização, o interessado foi intimado para comprovar as despesas lançadas as contas "outras despesas" e "gastos operacionais — Administração" (itens 24 e 27 da intimação à fl. 448). Em resposta, o interessado informa que não localizou os documentos (fl. 532, itens 24 e 27).

36- Na impugnação, o interessado alega que as despesas são usuais e necessárias à manutenção da atividade, bem como se enquadram nos conceitos de dedutibilidade do art. 299 do RIR11999.

37- Não basta afirmar a necessidade e usualidade do gasto; é imprescindível a sua comprovação. Afinal, todo lançamento contábil deve estar devidamente comprovado, nos termos do art. 264 do RIR11999. Contudo, tanto na fase de fiscalização, quanto na apresentação da impugnação, o interessado não apresenta qualquer comprovante dos registros contábeis.

38- Diante da falta de comprovação das despesas, é de se manter a autuação."

Então, não basta somente que as despesas sejam essenciais e necessárias à atividade da empresa, para que estas sejam dedutíveis, mas também que sejam comprovadas com a pertinente documentação, não bastando somente a apresentação de Livro Razão, como fez a Recorrente.

Da solicitação de perícia e/ou diligências

Os elementos que constam nos autos são suficientes para minha convicção e assim os demonstrei no presente voto, de forma que indefiro a solicitação da recorrente.

CONCLUSÃO

Voto em não conhecer do Recurso de Ofício e negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano

Fl. 22 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

Voto vencedor

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Redator designado.

Em que pese o voto muito bem estruturado e a análise detalhada dos elementos de prova carreados aos autos por parte do eminente conselheiro relator, a Turma, ao apreciar a matéria, decidiu, por maioria de votos, converter novamente o presente feito em diligência.

É oportuno que se ressalte que a diligência que ora se determina diz respeito tão somente à infração 001 – *Omissão de Receitas: Receitas não contabilizadas – notas fiscais omitidas*.

Trata-se de um cuidado em homenagem ao princípio da verdade material.

Em síntese, a alegação da recorrente funda-se na ideia de que teria emitido duplicatas simuladas, a partir de notas fiscais emitidas de forma fictícia, para que servissem de lastro para descontos bancários.

A prática alegada pela recorrente corresponderia, EM TESE, aos tipos penais previstos no artigo 172 do Código Penal c/c artigo 19 da Lei nº 7.492/86, *verbis*:

Código Penal

Duplicata simulada

Art. 172 - Emitir fatura, duplicata ou nota de venda que não corresponda à mercadoria vendida, em quantidade ou qualidade, ou ao serviço prestado.

Pena - detenção, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

Parágrafo único. Nas mesmas penas incorrerá aquele que falsificar ou adulterar a escrituração do Livro de Registro de Duplicatas.

Lei nº 7.492/86.

Art. 19. Obter, mediante fraude, financiamento em instituição financeira:

Pena - Reclusão, de 2 (dois) a 6 (seis) anos, e multa.

Parágrafo único. A pena é aumentada de 1/3 (um terço) se o crime é cometido em detrimento de instituição financeira oficial ou por ela credenciada para o repasse de financiamento.

Dos elementos de prova juntados aos autos, conclui-se que as ditas notas fiscais foram efetivamente canceladas e as correspondentes receitas não foram escrituradas e incorporadas às bases de cálculo dos tributos. Também não restam dúvidas acerca da origem dos recursos que foram utilizados para quitar os empréstimos bancários. Os recursos têm origem nas clientes, que são empresas que integram o mesmo grupo econômico.

Todavia, a versão da recorrente é de que os serviços não teriam sido efetivamente prestados, embora as notas fiscais façam menção específica a contratos e medições.

De fato, os elementos de prova são indícios fortíssimos de que as notas fiscais correspondam a serviços efetivamente prestados e que a receita foi “travestida” de empréstimo bancário seguido de quitação com recursos de clientes.

Para que a versão da recorrente seja verossímil, esta tem que comprovar que os recursos recebidos das clientes o foram a título diverso de receita. Em outras palavras, a recorrente teria de comprovar que os recursos obtidos junto às instituições financeiras teriam

Fl. 23 da Resolução n.º 1401-000.652 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15521.000103/2010-48

sido repassados às outras empresas do grupo e que os recursos recebidos *a posteriori* – aqueles utilizados para quitar os empréstimos bancários – seriam, em verdade, pagamentos dos empréstimos da recorrente às demais.

Assim, determinamos a remessa do presente processo à unidade da RFB com jurisdição sobre a contribuinte para que a autoridade administrativa intime a recorrente a comprovar:

- (i) que repassou os recursos obtidos junto às instituições financeiras para outras empresas do grupo econômico;
- (ii) que os recursos recebidos das outras empresas do grupo econômico para quitação dos empréstimos bancários têm como origem o pagamento de mútuos ou outros créditos que não configurem receita.

A comprovação deve estar suportada por documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A autoridade local deve se manifestar acerca dos esclarecimentos e elementos de prova apresentados pela recorrente e intimá-la a se manifestar novamente no prazo de 30 (trinta) dias.

Em seguida, os autos devem retornar para julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira