



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

Processo nº 16045.000680/2010-65
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.260 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de agosto de 2016
Matéria Auto de Infração - IRPJ e Reflexos
Recorrente PLASTCLIN - CLÍNICA DE CIRURGIA PLÁSTICA LTDA-EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Comprovado o dolo, a fraude ou a simulação, a contagem do prazo decadencial de 5 anos, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, desloca-se para a regra geral, prevista no art. 173, I, do mesmo diploma legal.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

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 inserida na legislação pelo referido dispositivo 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. Comprovada a vinculação entre os depósitos levantados pela fiscalização e as notas fiscais emitidas e tributadas pela contribuinte, imperativo que se reduza a exigência relativamente aos respectivos valores.

MULTA QUALIFICADA

Mantém-se a qualificação da multa, mormente no caso do evidente intuito de suprimir ao Fisco o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela utilização de conta-corrente pertencente a terceiro (sócio), mantida à margem da escrituração regular, e por onde transitaram valores, referentes a receitas operacionais da contribuinte, em muito superiores àquelas declaradas, e em períodos subsequentes, evidenciando conduta reiterada da infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 16045.000680/2010-65
Acórdão n.º **1402-002.260**

S1-C4T2
Fl. 2.918

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a arguição de decadência e dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base tributável do 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2005 os valores de R\$ 13.280,00, R\$ 14.600,00, R\$ 32.000,00 e R\$ 14.500,00, respectivamente, e na base tributável do 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2006 os valores de R\$ 13.300,00, R\$ 21.850,00, R\$ 11.200,00 e R\$ 27.600,00, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Caio Cesar Nader Quintella, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo de Andrade Couto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

O processo veio ao CARF para o julgamento do recurso voluntário apresentado pela empresa PLASTCLIN - CLÍNICA DE CIRURGIA PLÁSTICA, ESTÉTICA E REPARADORA LTDA, tendo sido inicialmente distribuído ao Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Em uma análise preliminar, o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva propôs ao colegiado a conversão do julgamento em diligência. Porém, antes de adentrar nas razões que motivaram a diligência (Resolução nº 1402-000.227, de 06/11/2013), reproduzi abaixo o relatório elaborado pelo Conselheiro, com base na decisão recorrida, por bem retratar os fatos a que se refere o processo:

“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 Programa de Integração Social - Pis e para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, lavrados em 23/12/2010, que formalizaram o crédito tributário contra a contribuinte em epígrafe no valor total de R\$ 1.110.582,36, incluindo multa de ofício, no percentual de 150%, e juros de mora calculados até 30/11/2010, em razão de: (i) omissão de receita da atividade (anos-calendário 2005 e 2006), tendo sido exigidos o tributo e a contribuição mediante a sistemática do Lucro Presumido.

As infrações foram discriminadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal que acompanha os autos de infração (fls. 03/07):

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE - A PARTIR DO AC 93

1 - INFRAÇÃO APURADA

OMISSÃO DE RECEITAS da atividade sem emissão das Notas Fiscais caracterizada por valores creditados em contas correntes mantidas em instituições financeiras (Banco Unicred - 748 ag. 3309 c/c 000181-3; Banco do Brasil - 001 ag. 0076 c/c 36088; Banco do Brasil - 001 ag. 0076 c/c 18830; Banco do Brasil - 001 ag. 0076 c/c 36098; Banco do Brasil - 001 ag. 0076 c/c 2335), em relação aos quais os sócios responsáveis informou (sic) (fl. 79 deste processo e fls. 08, 09, item 5 da fl. 78, item 4 da fl. 97, do anexo I, e fls. 33 do anexo XI) que os valores creditados em suas contas correntes e de seus dependentes eram provenientes da receita da FISCALIZADA, que regulamente intimada (fls. 55/77), confirmou que (fls. 79) “os depósitos mencionados referem-se a cirurgias efetuadas na clínica, porém, conforme documentação entregue anteriormente, não é possível vincular todos os depósitos com as cirurgias realizadas em

função da falta de controle interno”, sendo, dessa forma, receitas não lançadas em sua contabilidade e não oferecidas à tributação. Além disso, conforme item 5, o presente Auto de Infração foi acrescido de MULTA QUALIFICADA DE 150% devido a ocorrência de fatos que, em tese, configuram crime contra a Ordem Tributária, pois a FISCALIZADA utilizou-se das contas correntes de seus sócios para depositar as receitas de suas atividades não declaradas e não tributadas, conforme confirmado pelo sócio-responsável na fl. 79 deste processo e nas fls. 08, 09, item 5 da fl. 78, 96, 97, do anexo I, mesmo tendo a sua própria conta-corrente em funcionamento (anexo IX).

1 - INTRODUÇÃO

Trata-se de procedimento fiscal instaurado pelo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 0810800-2010-00528-5, objetivando fiscalização do tributo Imposto de Renda Pessoa Jurídica nos anos-calendário 2005 a 2006.

A FISCALIZADA, por intermédio da utilização das contas-correntes pertencentes aos sócios da empresa, DJALMA AZEVEDO TAVARES JÚNIOR, doravante denominado DJALMA, e MARIA BERNADETE BORUSIEWICZ TAVARES, doravante denominada MARIA BERNADETE, omitiu receita de suas atividades, conforme declarado pelo sócio-responsável DJALMA AZEVEDO TAVARES JÚNIOR no procedimento de fiscalização (MPF 0810800-2009-00101-8) em sua pessoa física. O mesmo justificou e comprovou, por meio de documentação hábil e idônea, que os depósitos eram receitas omitidas da FISCALIZADA, restando, após justificativas, uma receita de prestação de serviço omitida de R\$ 1.344.674,37 e R\$ 1.515.290,76 nos anos-calendário 2005 e 2006, respectivamente.

1.1 - RESUMO DO RITO PROCEDIMENTAL DE FISCALIZAÇÃO NO SÓCIO-RESPONSÁVEL PELA FISCALIZADA

A fiscalização no sócio-responsável foi iniciada, em 23/01/2010, mediante ciência postal do Termo de Início de Fiscalização, de fls. 001/003 do anexo I, por meio do qual foi intimado a apresentar, entre outros documentos, os extratos bancários de todas as contas mantidas pelo sócio-responsável, DJALMA AZEVEDO TAVARES JÚNIOR e seus dependentes.

Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, o sócio-responsável entregou a documentação solicitada (fls. 006/042 do anexo I) e informou (fls. 008 do anexo I) que “os únicos rendimentos tributáveis que possui como pessoa física são os decorrentes de consultas médicas e honorários profissionais recebidos da UNIMED, ambos devidamente declarados”, como também a esposa do sócio-responsável e sócia da FISCALIZADA, Maria Bernadete Borusiewicz Tavares, dependente do mesmo, “não possui qualquer rendimento tributável na sua pessoa física, sendo os depósitos em sua conta bancária originados de transferências das contas correntes do INTIMADO (sócio-responsável) junto à UNICRED e Banco do Brasil e, eventualmente, de receitas da pessoa jurídica da qual é sócia”. Cabe também ressaltar o sócio responsável solicitou, fls. 009 do anexo I, que “sejam considerados como receita da pessoa jurídica os depósitos efetuados na conta do intimado e

de sua esposa, deduzidos dos rendimentos tributáveis, isentos ou de tributação exclusiva declarados e as receitas originadas das vendas de bens móveis ou imóveis". A pessoa jurídica a que se refere "DJALMA" é a pessoa jurídica constante de sua DIRPF e de qual é sócio-responsável PLASTCLIN - CLINICA DE CIRURGIA PLÁSTICA ESTÉTICA E REPARADORA LTDA, CNPJ 02.296.723/000105.

Após a devolução dos documentos entregues necessários para comprovação da origem dos depósitos, o sócio-responsável foi intimado (fls. 045/75 do anexo I), com ciência pessoal por sua procuradora (fls. 011 do anexo I) a comprovar a origem, por meio de documentação hábil e idônea, dos valores creditados/depositados em suas contas-corrente, além de demonstrar que foram regularmente tributados e/ou que não estavam sujeitos à tributação (rendimentos isentos, não tributáveis, etc). DJALMA respondeu, conforme item 5 do documento entregue (fls. 78 do anexo I), que *"sua receita, objeto de depósitos bancários na conta da pessoa física, originaram-se, exclusivamente, de serviços prestados pela sua pessoa jurídica PLASTCLIN CLÍNICA DE CIRURGIA PLÁSTICA ESTÉTICA E REP. S/S LTDA, CNPJ 02.296.723/000105. Por falta de orientação, não manteve conta bancária na pessoa jurídica para este fim (depósito das receitas). Os recebimentos da pessoa física foram devidamente declarados nos anos fiscalizados"*.

Além disso, encaminhou comprovantes ou justificativas de parte dos depósitos bancários de suas contas correntes (Banco do Brasil e UNICRED) de titularidade do sócio-responsável e de sua esposa MARIA BERNADETE BORUSIEWICZ TAVARES e de seu filho FELIPE BORUSIEWICZ TAVARES, como também explicação do processo de desconto de cheques realizado na UNICRED TAUBATÉ (fls. 82/92 do anexo I).

Em 26/07/2010, o sócio-responsável foi reintimado (fls. 93) por meio do Termo de Constatação e Intimação Fiscal n. 003, fls. 093 do anexo I, com ciência pessoal de sua procuradora e cônjuge, MARIA BERNADETE BORUSIEWICZ, CPF 209.943.35857, a comprovar a origem, por meio de documentação hábil e idônea, dos valores creditados/depositados ainda não justificados em suas contas-correntes, além de demonstrar que foram regularmente tributados e/ou que não estavam sujeitos à tributação (rendimentos isentos, não tributáveis, etc).

Em sua resposta, o sócio-responsável declarou (fls. 096/097 do anexo I) que "os recursos financeiros e econômicos não declarados na pessoa física são exclusivamente oriundos da pessoa jurídica, porém, movimentados, incorretamente, na conta bancária da pessoa física, conforme documentos anexos (por amostragem) de fichas dos pacientes, cópia dos comprovantes de depósitos onde, tanto no anexo A como no anexo B, fica comprovado que todos os procedimentos cirúrgicos foram feitos na clínica, portanto, qualquer omissão de receita que venha a ser apurada é originada da pessoa jurídica, uma vez que o intimado não possui nenhuma receita na pessoa física além daquelas já declaradas".

No item 4 de sua resposta, fls. 97 do anexo I, o sócio-responsável *"repete que não exerce qualquer outra atividade"*

que não seja a de cirurgião plástico e que todos os procedimentos cirúrgicos são executados na sua clínica, PESSOA JURÍDICA, conforme agenda da clínica em 2005 e 2006, folhas de pagamentos e empregados de 2005 e 2006, notas fiscais de compra de materiais cirúrgicos em nome da pessoa jurídica - PLASTCLIN CLÍNICA PLÁSTICA ESTÉTICA E REPARADORA LTDA, relação dos procedimentos anestésicos e ainda fotos que comprovam que todos os pacientes são submetidos a procedimentos cirúrgicos naquela unidade pertencente à Pessoa jurídica".

O sócio-responsável justificou (fls. 96) que os créditos/depósitos em suas contas bancárias teriam origem na receita da pessoa jurídica PLASTCLIN CLÍNICA DE CIRURGIA PLÁSTICA ESTÉTICA E REP. LTDA, CNPJ 02.296.723/000105, e apresentou vários documentos comprovando sua função (cirurgião plástico) como:

- Agenda dos anos-calendário 2005 (anexo II) do e 2006 (anexo III);
- Fichas médicas de pacientes e os valores recebidos declarados e não declarados como receita da clínica médica (anexos IV e V);
- Fotos da clínica médica (anexo VI);
- A notoriedade da profissão executada pelo sócio-responsável, sendo sua única atividade profissional.

2 - DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL

2.1 - TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL/TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO (FLS. 55/78)

Após declarado, justificado e comprovado pelo sócio-responsável da FISCALIZADA que os depósitos efetuados em suas contas-correntes e de seus dependentes são oriundos da receita das atividades da FISCALIZADA, a FISCALIZADA foi intimada (fls. 55/78) com ciência pessoal do sócio-responsável no dia 04/11/2010, a comprovar a origem, mediante a documentação hábil e idônea, dos valores creditados/depositados que não foram até então comprovados nas contas correntes do sócio responsável e de seus dependentes e, para os valores cuja origem seja apresentada comprovação, DEMONSTRAR, por meio de documentação hábil e idônea, que foram regularmente tributados e/ou que não estavam sujeitos a tributação (rendimentos isentos, não tributáveis, etc). Foram excluídos os créditos/depósitos já comprovados e oferecidos à tributação pela pessoa física DJALMA AZEVEDO TAVARES JÚNIOR, como também os créditos devidamente conciliados entre as contas-correntes pessoas físicas.

2.2 - RESPOSTA AO TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL/TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO

Em sua resposta, a FISCALIZADA informou (fls. 79) que os "depósitos mencionados referem-se a cirurgias efetuadas na clínica", porém, conforme documentação entregue anteriormente durante procedimento fiscal na pessoa física do sócio-

responsável, "não é possível vincular todos os depósitos com as cirurgias realizadas em função da falta de controle interno".

3 - INFRAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA OCORRIDA PELA EXISTÊNCIA DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA E CONFIRMADA/JUSTIFICADA COMO RECEITA DA FISCALIZADA PELO SÓCIO-RESPONSÁVEL DA PESSOA JURÍDICA

3.1 - ANÁLISE DA RESPOSTA DA FISCALIZADA E DO SÓCIO-RESPONSÁVEL REFERENTE À ORIGEM E SEU OFERECIMENTO A TRIBUTAÇÃO DOS CRÉDITOS EM CONTAS-CORRENTES DO SÓCIO-RESPONSÁVEL E DE SEUS DEPENDENTES.

A FISCALIZADA informou (fls. 79) em sua resposta, que os "depósitos mencionados referem-se a cirurgias efetuadas na clínica", porém, conforme documentação entregue anteriormente durante procedimento fiscal na pessoa física do sócio-responsável, "não é possível vincular todos os depósitos com as cirurgias realizadas em função da falta de controle interno".

Durante o procedimento de fiscalização do sócio-responsável da FISCALIZADA, o mesmo declarou e comprovou (anexos II a VI e fls. 98/140) que os créditos em suas contas correntes eram provenientes da receita das atividades da FISCALIZADA. No entanto, não foi provado o seu oferecimento à tributação, conforme "ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO" (fls. 221/224).

3.2 ANÁLISE À LUZ DO ART. 24 DA LEI Nº 9.429/95

O art. 24 da Lei nº 9.429/95 (art. 528 do RIR/1999) dispõe que:

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º).

Com o advento da Lei nº 9.430/96, a existência de depósitos bancários de origem não comprovada tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de rendimentos, o que implica inversão do ônus da prova. No entanto, conforme declarado em várias oportunidades (fls. na fl. 79 deste processo e nas fls. 08, 09, item 5 da fl. 78, 96, 97, do anexo I) pelo sócio responsável da FISCALIZADA tais créditos/depósitos em suas contas-correntes e de seus dependentes referem-se a cirurgias efetuadas na clínica, porém, conforme documentação entregue anteriormente durante procedimento fiscal na pessoa física do sócio-responsável e resposta ao Termo de Constatação Fiscal / Termo de Início de Fiscalização (fls. 55/56), "não é possível vincular todos os depósitos com as cirurgias realizadas em função da falta de controle interno". A comprovação da origem dos créditos pelo sócio responsável se deu por meio da seguinte documentação:

- *Agenda dos anos-calendário 2005 (anexo II) do e 2006 (anexo III);*

- *Fichas médicas de pacientes e os valores recebidos declarados e não declarados como receita da clínica médica (anexos IV e V);*

- *Fotos da clínica médica (anexo VI);*

- *A notoriedade da profissão executada pelo sócio-responsável, sendo sua única atividade profissional.*

Em face dos documentos levantados e declarações do sócio-responsável pela pessoa jurídica que tais créditos são originados pela receita das atividades da FISCALIZADA, tal omissão de receita é concreta.

Em resumo, ficou comprovado que todos os créditos efetuados nas contas correntes dos sócios e seus dependentes, se tratam de receitas da FISCALIZADA, oriundas da prática de cirurgias plásticas, para as quais não houve a emissão da competente nota fiscal e não lançamento em contabilidade.

Nessa análise, foram eliminados os valores relativos a transferências entre suas contas-correntes, resgates de aplicações e poupanças, cheques devolvidos cujo depósito pôde ser identificado, estorno de débitos, sinistro de veículo (anexo X), alienação de imóveis (fls. 139/140 do anexo I) e de veículo (anexo X) e todos os outros créditos cuja origem também pode ser identificada sem a apresentação de novos documentos por parte da FISCALIZADA.

Desse trabalho resultaram as planilhas denominadas "ANEXO DO TERMO DE INTIMAÇÃO" (fls. 57/78), onde foram listados todos os créditos acima de R\$ 1.000,00, cuja origem caberia à FISCALIZADA comprovar mediante apresentação de documentação complementar.

Em sua resposta, a FISCALIZADA não justificou os depósitos restantes desta última intimação e informou (fls. 79) que os "depósitos mencionados referem-se a cirurgias efetuadas na clínica", porém, conforme documentação entregue anteriormente durante procedimento fiscal na pessoa física do sócio-responsável, "não é possível vincular todos os depósitos com as cirurgias realizadas em função da falta de controle interno".

Após todas as intimações e respostas do sócio-responsável pela FISCALIZADA e da FISCALIZADA, a situação de cada crédito/depósito quanto à comprovação da origem e oferecimento à tributação se encontra no "ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO" (fls. 221/224), entregue à FISCALIZADA junto com o AUTO DE INFRAÇÃO.

4 - APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA

Por tudo acima exposto, ficou COMPROVADO que a FISCALIZADA, por meio da utilização das contas-correntes dos sócios DJALMA AZEVEDO TAVARES JÚNIOR e MARIA BERNADETE BORUSIEWICZ TAVARES para depositar a receita das atividades da FISCALIZADA, mesmo tendo conta corrente em seu nome, sem, no entanto, oferecer à tributação.

Os valores totais de depósitos/receita omitida foram de R\$ 1.344.674,37 e 1.514.490,76 nos anos-calendário 2005 e 2006, respectivamente, em face de uma receita declarada de R\$ 264.030,00 e R\$ 235.599,50 nos referidos anos.

Assim, é de se proceder à QUALIFICAÇÃO DA MULTA prevista no art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07, que abaixo se transcreve

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Abaixo, transcrevem-se os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72."

Além disso, a FISCALIZADA infringiu os art. 1º e 2º da Lei n. 8.137/90 que dispõe:

"Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10/04/2000)

(...)

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;"

Diante do exposto acima, ficou demonstrada a ocorrência de fatos que, em tese, configuram crime contra a Ordem Tributária, conforme legislação supracitada, sendo formalizado um processo de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS (processo n. 16045.000681/201018), acompanhada dos respectivos elementos de prova, em cumprimento ao disposto na Portaria nº 2.439/10.

5 - LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO

Diante do exposto, tendo em vista ter ficado caracterizada omissão de receita das atividades pelo não oferecimento à tributação da receita obtida com a prestação de serviços pela FISCALIZADA, que utilizou das contas-correntes dos sócios como forma de impedir que a Fazenda Nacional tributasse parte de suas receitas, foram lavrados os presentes Autos de Infração de tributos do IRPJ e seus reflexos, relativos aos anos-calendário de 2005 e 2006, nos termos do art. 926 e 957 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda, c/c art. 17, da Lei nº 9.317/96.

6 - DESCRIÇÃO DO CONTEÚDO DOS ANEXOS DO PROCESSO EM EPÍGRAFE .

Anexo I - cópia do processo n. 16045.000577/201015 (Auto de infração IRPF, contribuinte Djalma Azevedo Tavares Júnior)

Anexo II - Agenda 2005 da Plastclin - Clínica de Cirurg. Plast. Estética Rep.

Anexo III - Agenda 2006 da Plastclin - Clínica de Cirurg. Plast. Estética Rep.

Anexo IV - Fichas médicas de pacientes e os valores recebidos declarados e não declarados como receita pela Plastclin - Clínica de Cirurg. Plast. Estética Rep. Em 2005

Anexo V - Fichas médicas de pacientes e os valores recebidos declarados e não declarados como receita pela Plastclin - Clin. de Cirurg. Plast. Estética Rep. em 2006

Anexo VI - Fotos da Plastclin - Clínica de Cirurg. Plast. Estética Rep.

Anexo VII - Cópia Extratos bancários dos sócios da Plastclin - Clínica de Cirurg. Plast. Estética Rep. e seus dependentes no Banco do Brasil e suas justificativas

Anexo VIII - Extratos bancários dos sócios da Plastclin - Clínica de Cirurg. Plast. Estética Rep. na Unicred e suas justificativas

Anexo IX - Extratos bancários da Plastclin - Clínica de Cirurg. Plast. Estética Rep. no Banco do Brasil

Anexo X - Cópia da documentação do Sinistro e alienação de veículos

Anexo XI - Diligências em Cláudio Roberto Borusiewicz, Elizabeth Maria de Miranda Borusiewicz e Maria Bernadete Borusiewicz Tavares (titulares de contas correntes em conjunto com Maria Bernadete Borusiewicz Tavares e/ou Djalma Azevedo Tavares Júnior)”

A interessada foi cientificada dos autos de infração em 23/12/2010. Inconformada, apresentou, em 19/01/2011, por intermédio de seus representantes legais, impugnação de fls. 241/270, acompanhada de documentos de fls. 271/393.

Faz um breve resumo dos fatos, dizendo que, inicialmente, a ação fiscal foi direcionada às pessoas físicas sócias da autuada, tendo sido constituída exigência frente ao sócio Djalma Azevedo Tavares Júnior, apenas na omissão de Ganho de Capital. E que, após comprovação das atividades reais da pessoa jurídica, mudou-se o foco da auditoria para a ora impugnante.

Acusa que “em várias passagens do relatório fiscal há afirmações incoerentes e inconsistentes”.

Iniciando pela origem dos depósitos bancários questionados, enfatiza que, em momento algum, o sócio responsável teve intenção de utilizar suas contas correntes para depositar receitas da atividade da pessoa jurídica, com o intuito de fraudar o Fisco.

Voltando-se ao item 1.1 do relatório fiscal, acrescenta que todos os depósitos na conta da sócia e dos dependentes do casal originaram-se de transferências das contas correntes do sócio responsável.

Alega improcedente e incoerente a afirmação fiscal de ter sido comprovado que todos os créditos efetuados nas contas correntes dos sócios e de seus dependentes tratam de receitas da fiscalizada, para as quais não houve emissão de nota fiscal nem lançamento em contabilidade, considerando que as contas foram movimentadas livremente, contendo, também, depósitos das receitas da pessoa jurídica (já tributadas), dos honorários da pessoa física, de transferências entre contas, do resgate de aplicações financeiras, da venda de veículos, de imóveis, de financiamentos bancários (empréstimos e desconto de cheques), de lucros distribuídos pela pessoa jurídica, dentre outros valores, conforme constam das declarações de ajuste dos anos fiscalizados (Anexos 01 a 08).

E continua:

“Convenhamos, Ilustre Julgador: onde há a comprovação de que TODOS OS DEPÓSITOS efetuados, nas contas correntes dos sócios e de seus dependentes se tratam de RECEITAS DA FISCALIZADA? Não existe um único depósito na conta dos dependentes dos sócios da fiscalizada originado de omissão de receita da pessoa jurídica PLASTICLIN. Todos foram feitos por transferências das contas correntes do seu sócio responsável. Já, no item 4 do relatório o fiscal, admite que as receitas supostamente omitidas foram originadas de depósitos nas contas correntes dos sócios da autuada. Onde então ficou

comprovado depósitos da pessoa jurídica nas contas dos dependentes de seus sócios? Essa distinção é relevante porque o autor do feito está induzindo o julgador a entender que houve depósitos da pessoa jurídica em conta de interposta pessoa, o que jamais ocorreu. Aqui a afirmação fiscal padece de mínima consistência, sendo, igualmente, tendenciosa.”

Passando ao tema do valor da omissão da receita apurada, volta-se às disposições do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, concluindo não ter por objetivo provocar exigência de tributo maior que o devido, tratando apenas de forma indireta de se apurar eventuais valores tributáveis, os quais deverão estar o mais próximo possível do real.

Nesse diapasão, com base no preço médio de uma cirurgia (R\$ 5.000,00) e da média semanal de procedimentos realizados (três por semana), efetua cálculo estimado da quantidade de intervenções médicas necessárias para se atingir a receita considerada como omitida pela fiscalização, alcançando o número de 269 cirurgias, no ano 2005, e 362 cirurgias, no ano 2006, “o que seria, convenhamos, impossível para um só profissional executar em 210 dias úteis”.

Entende ter restado provado que todos os depósitos feitos nas contas bancárias dos dependentes dos sócios da pessoa jurídica foram efetuados por transferência das contas correntes deste. E se o que a fiscalização afirmou é verdadeiro, questiona porque não foram computados tais depósitos (dos dependentes) como omissão de receitas da pessoa jurídica?

Alega ter tido acesso às planilhas, já expurgadas das transferências entre contas correntes, empréstimos e financiamentos, resgates de aplicações financeiras, estorno de débitos e outros valores justificados. Acusa, porém, que “outros rendimentos e valores escriturados e declarados, que obrigatoriamente deviam ter sido excluídos dos depósitos e/ou créditos totais efetuados nas contas correntes do sócio Djalma (...), não foram considerados”. Aponta jurisprudência (Ac. CSRF/0105531, de 19/09/06, e Ac. 10709.145, de 12/09/07). Acrescenta que várias notas fiscais emitidas pela autuada tiveram, também, seus rendimentos depositados nas contas correntes bancárias do sócio responsável (Anexo 09).

Por outro lado, diz que ao aplicar a multa qualificada do art. 44, § 1º da Lei nº 11.488/77 (sic), com base na sonegação (arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964), pretendeu a fiscalização deslocar a regra de contagem do prazo decadencial, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para aquela do art. 173, inc. I, do mesmo diploma legal.

Afirma jamais ter tomado qualquer atitude que demonstrasse embaraço à ação fiscal, tendo cumprido todas as intimações no prazo fixado. Assim, se os três primeiros trimestres de 2005 foram atingidos pela decadência, relativamente ao IRPJ e à CSLL, e os meses de janeiro a novembro de 2005, relativamente ao Pis e à Cofins, tal fato se deu “por inépcia do auditor-fiscal que, em inúmeras oportunidades reiterava o mesmo teor de intimações anteriores já atendidas pela fiscalizada. Se a fiscalização se arrastou por exatos 11 (onze) meses, com certeza não foi por ação ou omissão da então fiscalizada”.

Ressalta que se pretendesse sonegar teria utilizado contas bancárias de interpostas pessoas (laranjas) e não dos sócios da autuada. Informa ter esclarecido à fiscalização a utilização das contas correntes do sócio Djalma para movimentar as operações financeiras da pessoa jurídica autuada e, como prova dessa prática, aponta estarem incluídos nos depósitos em tais contas, também, as receitas decorrentes das notas fiscais regularmente emitidas.

Acrescenta que todas as receitas, as despesas e os custos da pessoa jurídica transitaram nas contas correntes do sócio Djalma. E conforme se verifica da conta corrente da fiscalizada (conta 51424676) apenas alguns depósitos originaram-se de operações da autuada, sendo que nenhuma nota fiscal de sua emissão teve o respectivo valor recebido transitado naquela conta e sim nas contas bancárias do sócio responsável. Acusa que todos os pagamentos (fornecedores, folhas de pagamentos, água, luz, telefone, auxiliares, anestesistas, etc) foram feitos através de saques na mesma conta e que os depósitos efetuados na conta da pessoa jurídica, que possam caracterizar omissão de receitas, omitidos pelo autor do feito no Auto de Infração, foram computados pela autuada nas planilhas demonstrativas das bases de cálculo refeitas (Anexos 10 a 30). Cita jurisprudência (Ac. 10809.007, de 21/09/06; Ac. 10249.346, de 09/10/08; Ac. 10422.975, de 23/01/08 e Súmulas CARF nºs 25 e 34).

E conclui:

“3.8. Concluindo este item, a autuada entende que a aplicação da multa de ofício de 150% não pode prosperar porque:

1º - a autuada registrou suas operações no Livro Caixa e na sua contabilidade, porém, transitou todos os recebimentos (receitas, empréstimos, aplicações financeiras, etc), e todos os pagamentos (fornecedores, salários, impostos, água, luz, telefones, etc), através das contas correntes do Banco do Brasil e da UNICRED, de titularidade da pessoa física de seu sócio Djalma Azevedo Tavares Júnior.

2º - a autuada apresentou, tempestivamente, suas DIPJs dos anos-calendário fiscalizados, bem como cumpriu suas obrigações acessórias dentro dos prazos legais; logo, a Receita Federal teve em seus arquivos magnéticos elementos para revisá-las bem antes, além das informações de sua movimentação bancária e de seus sócios nos mesmos períodos, cujas declarações de ajuste também foram apresentadas tempestivamente. As informações da CPMF e da DIMOF estavam disponíveis na Receita Federal nos anos de 2006 e 2007, em relação aos períodos fiscalizados.

3º - em momento algum a fiscalizada criou qualquer tipo de embaraço à fiscalização, tendo fornecido todos os documentos e prestados todos os esclarecimentos solicitados pela mesma, sem qualquer restrição e nos devidos prazos.

4º - se o intuito dos sócios da fiscalizada fosse o de cometer fraude ou agir com dolo ou má fé, jamais teria transitado suas operações pelas contas bancárias de seu sócio responsável, mas sim utilizado interposta pessoa ou adquirido moeda estrangeira (dólar, por exemplo), para desviar as receitas presumivelmente omitidas.

Concorda que seus procedimentos não observaram os trâmites normais para registro e controle de suas operações, porém, daí a classificá-los como prática criminosa vai uma distância muito grande, pelas razões já expostas.”

No que concerne à decadência, reitera a observação já feita, de a Receita Federal ter em seus arquivos, desde logo, todas as informações necessárias à revisão do lançamento, tais como as DIPJ, DCTF, DIRPF e movimentações bancárias. Assim, se os trabalhos de auditoria somente se iniciaram no último ano do prazo fatal,

entende não caber culpa nenhuma à fiscalizada, que não estaria, por ora, questionando a perempção do prazo para se operar o lançamento relativo aos três primeiros trimestres de 2005.

Reitera, também, que inexistindo pressupostos para a prática da fraude ou dolo não é lícita a aplicação da multa qualificada, de modo que a contagem do prazo decadencial deve seguir as disposições do art. 150, § 4º, do CTN. Julga que manter a penalidade no patamar de 150% “significa dar cobertura a uma imposição fiscal cujo único objetivo foi o de mascarar sua inépcia”. Cita jurisprudência (Ac. 10614.197, de 16/09/04; Ac. 10615.893, de 18/10/06; Ac. 10709.145, de 12/09/07 e REsp. 332.693/SP, rel. Min. Eliana Calmon).

Em outra frente de defesa, aponta divergência na apuração da base de cálculo.

Acusa que, dentre as contas bancárias cujos extratos o auditor fiscal intimou seus titulares a apresentá-los, constavam as contas conjuntas de Cláudio Roberto Borusiewicz com Maria Bernadete Borusiewicz Tavares e de Elizabeth Maria de Miranda Borusiewicz com Maria Bernadete Borusiewicz. E que, contrariando as normas da Receita Federal, a fiscalização intimou apenas os dois primeiros titulares de cada conta (Anexos 88 e 94).

E continua, em suas palavras:

“5.3. Juntamente com o Termo de Intimação e Diligência Fiscal o autuante encaminhou planilhas onde constavam os créditos/depósitos das mesmas contas (Anexos 89, 90 e 95), intimando os Srs. Cláudio Roberto e Elizabeth Maria a comprovarem a origem dos créditos/depósitos ali discriminados.

5.4. Ao receber as respostas dos intimados o Auditor Fiscal autor do feito assim se manifestou em seu relatório fiscal (Anexos 91/92 e 96/97), em relação ao fiscalizado Cláudio Roberto Borusiewicz:

“O contribuinte em epígrafe informou, mediante documentação hábil e idônea, que os créditos em sua conta bancária supracitada ocorreram em virtude da alienação de ações (fls. 23/26, 35/36 e 54/64), sendo necessária a abertura de fiscalização (MPF-F nº 080800-2010-00519-6)” (grifo da autuada). Já em relação à fiscalizada Elizabeth Maria M. Borusiewicz a mesma resposta foi dada e os mesmos procedimentos foram adotados (Anexos 88 a 101). Em ambos os casos sob análise a conclusão fiscal foi a mesma. Tanto o Sr. Cláudio Roberto Borusiewicz quanto a Sra. Elizabeth Maria de Miranda Borusiewicz foram autuados por omissão de receitas relativa a ganhos líquidos em operações em bolsa de valores, com multa de 75% (Anexos 93 e 98).

5.5. Pois bem Ilustre Julgador: para surpresa da autuada o fiscal autuante resolveu considerar parte dos depósitos/créditos assinalados nas planilhas anexas (Anexos 89/90 e 95), das referidas contas conjuntas, como sendo omissão de receitas da autuada, manifestando uma incoerência absurda, vez que já tinha admitido a comprovação de todos os créditos demonstrados através de documentação hábil e idônea, como já mencionado. Acrescente-se a isso tudo o fato de, em momento algum, ter o mesmo fiscal questionado referidos depósitos feitos em conta bancária de duas pessoas físicas que nada têm a ver com as operações da autuada.

5.6. A autuada não entendeu o porque desse procedimento do autuante. Afinal o Sr. Cláudio Roberto Borusiewicz é proprietário de uma lanchonete (Anexo 99) porque não atribuir ao mesmo a omissão de receitas? A Sra. Maria Bernadete B. Tavares, embora seja sócia da autuada, não foi intimada a prestar qualquer esclarecimento, embora nenhuma relação tivesse com as referidas contas. Finalmente, qual a prova ou indício, que levou o autuante a concluir que se tratava de omissão de receita da pessoa jurídica impugnante? Qual o critério que determinou essa relação? Porque os demais depósitos nas mesmas contas não compuseram o Auto de Infração?

Porque a outra titular não foi intimada? A autuada junta declarações do Sr. Cláudio Roberto e Sra. Elizabeth Maria (Anexos 100 e 101), de que referidos depósitos/créditos foram originados das suas operações com ações, já comprovadas nos seus respectivos processos fiscais, para que, mais uma vez, não se configure a hipótese de crime pela utilização de conta bancária de interposta pessoa para registro de suas receitas. Atribui tal procedimento do auditor fiscal a um possível equívoco e não a erro intencional.

5.7. A autuada traz à colação no presente processo algumas folhas onde constam a movimentação das operações em bolsas de valores, tanto do Sr. Cláudio Roberto Borusiewicz quanto da Sra. Elizabeth Maria de Miranda Borusiewicz, onde fica evidenciado o grande volume de operações em ambos os casos (Anexos 102 a 114).

Portanto, Ilustre Julgador, por nada ter a ver com os depósitos nas contas conjuntas supracitadas, considerados pelo autuante como receitas omitidas pela autuada, foram feitas as exclusões dos respectivos valores na apuração das bases de cálculo do lucro presumido, do PIS e da COFINS apuradas pelo AFRB.

5.8. Conforme ficou demonstrado no curso da fiscalização e reconhecidas pelo autor do feito, todas as receitas da pessoa jurídica (com algumas exceções que, mais adiante se demonstrará), e da pessoa física (honorários de consultas, quotas de produção da UNIMED, venda de imóveis e veículos, resgates de aplicações financeiras, lucro presumido distribuído, etc), transitaram pela conta corrente bancária do representante da autuada, Sr. Djalma Azevedo Tavares Júnior.

Todavia, ao apurar a base de cálculo que serviu de base à apuração do crédito tributário final (fls. 222 a 235 do processo), o autor do feito não promoveu os ajustes devidos, deixando de excluir os valores, declarados e tributados na pessoa física ou na própria pessoa jurídica autuada, demonstrados nas planilhas elaboradas pela autuada (Anexos 10 a 30).

5.9. Para fins de exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSL os valores dos subitens foram agrupados por trimestre e para fins de apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS foram consideradas em cada mês. Os ajustes feitos pela autuada originaram os cálculos demonstrados nas planilhas (Anexos 115, 115a, 116 e 117).

5.10. Conforme mencionado, neste item 3.7 nem todas as receitas transitaram pela conta bancária da pessoa física do

representante da atuada. Os valores de R\$ 8.500,00 (...) em 2005, e de R\$ 2.231,66 (...), em 2006, referem-se a receitas depositadas na conta bancária da pessoa jurídica, não consideradas pelo autuante. A atuada procedeu sua inclusão nos demonstrativos constantes das planilhas (Anexos 10 a 30) por se tratar de uma questão de justiça.

As receitas mensais da pessoa jurídica foram extraídas do Livro de Prestação de Serviços, cujo total confere com a receita declarada e tributada. O cálculo do lucro distribuído foi apurado trimestralmente para fins de sua exclusão das bases de cálculo do PIS e da COFINS e para fins de sua exclusão das bases de cálculo do IRPJ e da CSL. A totalização dos valores parciais (mensais e trimestrais), foram apurados com observância das normas legais (lucro presumido menos tributos).

5.12. Para melhor entendimento do Ilustre Julgador a atuada relaciona os valores excluídos das planilhas do autuante na apuração da real base de cálculo tributável:

5.12.1 – depósitos na conta 2335 (B.Brasil) de Cláudio Roberto Borusiewicz (fls. 223 do processo):

10/04/06 = R\$ 15.000,00

10/05/06 = R\$ 1.086,69

09/06/06 = R\$ 1.086,69

10/07/06 = R\$ 1.086,69

10/10/06 = R\$ 1.055,54

10/12/06 = R\$ 10.000,00

12/12/06 = R\$ 1.055,54

5.12.2 – depósitos na conta 36098 (B.Brasil) de Elizabeth Maria de Miranda Borusiewicz (fls. 224 do processo):

10/04/06 = R\$ 60.000,00

05/05/06 = R\$ 24.000,00

OBS: esses valores destoam daqueles relativos aos depósitos das receitas da atuada, nada tendo a ver com suas operações.

5.12.3 – depósitos na conta de Djalma Azevedo Tavares Júnior:

30/09/05 = R\$ 1.250,00 (depósitos pré-datado: é idêntico ao do dia 03/10/05). (fls. 228 do processo)

12/05/06 = R\$ 1.172,49 – honorários UNIMED, já tributados na pessoa física (fls. 231 do processo).

Esses valores estão assinalados nas planilhas elaboradas pelo autor do feito (Anexos 119 a 123).

5.13. Concluindo este item a atuada esclarece que, conforme restou comprovado, as contas correntes do seu sócio responsável foi utilizada, indevidamente, porém, sem objetivo

de fraude, para registrar as operações (receitas, rendimentos, custos, despesas, compras, etc.) das pessoas físicas de seus sócios e da pessoa jurídica. Daí a justificativa para excluir da base de cálculo apurada pelo autor do feito, além daquelas exclusões já contempladas, os rendimentos da sua pessoa física e as receitas da pessoa jurídica, já tributadas, bem como o valor do lucro distribuído, porque mantido na mesma conta, por razões óbvias, já que aquele representante da autuada não possuía outras contas bancárias além das apresentadas ao fisco. Também foram excluídos os depósitos relativos à venda da BMW e adicionadas as receitas depositadas na conta da pessoa jurídica (subitem 5.10)."

Encerra com as seguintes conclusões:

Por entender que restou comprovado, em razão do comportamento da autuada no atendimento da fiscalização e, também, face às inúmeras decisões dos órgãos colegiados (CRF e CSRF), que amparam o pleito da autuada, de não procedência da aplicação da multa qualificada de 150% (...), pelas razões apresentadas nesta peça e, ainda, porque é totalmente procedente a exclusão dos valores das receitas já tributadas na pessoa jurídica da autuada e os rendimentos tributados e isentos declarados pelas pessoas físicas dos seus sócios daqueles depósitos/créditos utilizados como base de cálculo pelo autor do feito (fls. 222 a 235 do processo e item 4 do Relatório Fiscal), porque todos os valores excluídos compuseram, também referidos depósitos/créditos das contas examinadas pelo autuante e, considerando, finalmente, que os depósitos em conta de terceiros devem ser expurgados da base tributável porque já comprovados e aceitos como idôneos pelo autor do feito em ação fiscal própria nas pessoas físicas titulares daquelas contas, a autuada, com base nos valores por ela apurados como devidos de IRPJ, CSL, PIS e COFINS (Anexos 115, 115a, 116 e 117), estará pleiteando junto à Receita Federal do Brasil o parcelamento do débito por ela apurado em 60 (...) parcelas. Excluídos da apuração os 1º, 2º e 3º trimestres de 2005 porque já decaído o direito de a Fazenda Nacional proceder o lançamento.

6.2. Aguarda, confiante, decisão favorável de V.S. quanto aos valores parcialmente impugnados na presente manifestação de inconformidade e que compuseram o Auto de Infração que originou o processo em referência, com ciência em 23/12/2010."

Às fls. 395/397 consta o Termo de Transferência de Crédito Tributário para o processo nº 10860.720102/201130, à vista da impugnação parcial ao lançamento efetuado, remanescendo em discussão nestes autos os débitos relacionados no extrato de fls. 398/404.

A decisão recorrida está assim ementada:

Decadência. Lançamento por Homologação. Nos casos comprovados de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial de 5 anos, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, desloca-se para a regra geral, prevista no art. 173, I, do mesmo

Omissão de Receita. Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada. Interposta Pessoa. A Lei n.º 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

Retifica-se a exigência para dela excluir os depósitos de origem não comprovada nas contas mantidas pela sócia em conjunto com terceiros, porque não restou devidamente comprovado nos autos que referida omissão tenha vínculo exclusivo com um único co-titular das respectivas contas, nem, tão pouco, que corresponda a receita das atividades da empresa atuada.

Multa Qualificada. Se as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção de evitar a ocorrência do fato gerador, pela prática fraudulenta de desviar receitas da tributação, mediante a utilização de interposição de pessoa, cabe a aplicação da multa qualificada.

Impugnação Procedente em Parte.

Credito Tributário Mantido em parte.

No voto condutor da decisão recorrida, destacam-se os seguintes fundamentos quanto aos valores exonerados:

“(…)

Porém, impõe-se, de fato, a exclusão da presente exigência dos depósitos questionados nas contas bancárias de Maria Bernadete mantidas no Banco do Brasil em conjunto com Cláudio e Elizabeth, cuja origem não se logrou comprovar.

Para atribuir exclusivamente à Maria Bernadete (sócia da atuada e dependente de Djalma) os depósitos de origem não comprovada nas contas mantidas no Banco do Brasil em conjunto com Cláudio e Elizabeth e desconsiderar a ressalva feita por Djalma, de inexistir qualquer relação entre tais depósitos com a empresa atuada, a fiscalização toma por fundamento apenas as respostas às intimações, constantes de fls. 79 (atuada) e de fls. 08, 09, 78, 96 e 97 do Anexo I (Djalma).

(…)”

Ainda segundo o Relatório elaborado pelo Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, a contribuinte foi cientificada da decisão recorrida em 15/6/2011, v. e-fls 511, tendo apresentado o recurso voluntário, em 13/7/2011, v. e-fls. 513/547, no qual repisa as alegações da peça impugnatória quanto as parcelas mantidas e ao final, requer o provimento nos seguintes termos:

“V - CONCLUSÃO

1. A autuada e recorrente, entende que a função da Secretaria da Receita Federal do Brasil é, essencialmente, arrecadatória. Todavia, a nível do CARF e da CSRF, os julgamentos dos recursos devem ser decididos com grau de independência e isenção, sob pena de afronta, não só ao direito e à justiça fiscal mas, e principalmente, à ética e a moral. Se o lançamento de ofício e a decisão de primeira instância demonstraram estar afinados com essa missão arrecadatória da Receita Federal, na segunda instância de julgamento as decisões devem ser norteadas por princípios de justiça fiscal e independência, sob pena de avolumar-se cada vez mais os recursos na esfera judicial.

2. Na matéria sob exame no presente recurso ficou claro que o sócio da autuada jamais poderia ser interposta pessoa da pessoa jurídica da qual é sócio e representante legal. Não há como se admitir que uma mesma conta bancária movimentasse operações da interposta pessoa e da suposta mandante. Isso, definitivamente não é o caso de interposta pessoa. Decaídos portanto os 1º, 2º e 3º trimestres de 2005 (IRPJ e CSL) e os meses de janeiro a novembro (PIS/COFINS) do mesmo ano.

3. Finalmente, a recorrente provou e comprovou que o autor do feito tributo todas as receitas já declaradas e tributadas pela autuada, protestando pela sua exclusão das bases de cálculo dos tributos objeto do lançamento de ofício e, também, dos rendimentos já tributados e isentos declarados pela pessoa física de seu sócio Djalma Azevedo Tavares Júnior, porque não comprovada sua exclusão dos depósitos bancários utilizados como base de cálculo dos tributos lançados de ofício no curso da ação fiscal.

4. Atendidos esses pleitos da recorrente o lançamento de ofício estará sanado, quanto à determinação correta de seus valores, restabelecendo-se os princípios de direito e de justiça fiscal.

(...)"

Com base nas alegações da contribuinte em seu recurso voluntário, firmou-se o convencimento pela Turma Julgadora de que o processo deveria ser convertido em diligência para que a fiscalização se manifestasse quanto aos valores já tributados e que, por conseguinte, poderiam estar constando em duplicidade na base de cálculo lançada de ofício. Vejamos os argumentos expostos pela parte:

"1. Embora comprovado que o autor do feito não excluiu as receitas já tributadas pela pessoa jurídica (Anexos 26 e 26 A 2005 e anexo 56 2006) e, ainda, pela não demonstração da exclusão, da base de cálculo dos tributos lançados, também dos rendimentos tributados e isentos da pessoa física, a recorrente protesta (se ainda remanescer alguma dúvida) seja baixado o processo em diligência para que o autor do feito, ou outro AFRFB, demonstre em relação aos períodos fiscalizados:

1º - O valor das receitas já tributadas pela pessoa jurídica autuada e sua exclusão das bases de cálculo dos tributos lançados;

2º - O valor dos rendimentos tributados e isentos declarados pelo sócio da autuada (honorários, inclusive os recebidos da UNIMED, rendimentos de tributação exclusiva e lucro

presumido distribuído), recebidos pelo titular das contas bancárias, Djalma Azevedo Tavares Júnior;

3º - O valor das bases de cálculo de cada tributo, por período de apuração (mensal e trimestral), devidamente reajustados. (grifei)

Baixados os autos à unidade de origem da Receita Federal, e em atendimento à Resolução nº 1402-000.227, de 06/11/2013, foi a contribuinte intimada nos seguintes termos:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e em atendimento ao solicitado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em relação ao Processo nº 16045.000680/2010-65, dando início ao procedimento de diligência instaurado pelo Registro de Procedimento Fiscal - Diligência nº 08.1.08.00-2014-00013-0 e na forma dos artigos 835, 904, 905, 911, 927 e 928 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999) e do artigo 42 da Lei nº 9.430/2006, fica o contribuinte acima identificado **INTIMADO a, no prazo de 20 (vinte) dias corridos**, contados a partir da ciência deste Termo, apresentar documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, em relação aos anos-calendário 2005 e 2006, que **COMPROVE** que:

- 1) os rendimentos já tributados na PJ **constam** da relação dos créditos bancários que foram considerados, pela Fiscalização, como omissão de receita e cujos tributos estão sendo cobrados no Auto de Infração integrante do processo acima referenciado;
- 2) os rendimentos tributados, isentos e exclusivos de fonte (honorários, inclusive os recebidos da UNIMED, rendimento de tributação exclusiva, lucro presumido distribuído, etc.) declarados pelo sócio da atuada, **constam** da relação dos créditos bancários que foram considerados, pela Fiscalização, como omissão de receita e cujos tributos estão sendo cobrados no Auto de Infração integrante do processo acima referenciado; e
- 3) os demais valores que o atuado entende que já foram tributados, **constam** da relação dos créditos bancários que foram considerados, pela Fiscalização, como omissão de receita e cujos tributos estão sendo cobrados no Auto de Infração integrante do processo acima referenciado.

Em resposta à referida intimação, a contribuinte juntou ao processo os docs. de e-fls. 2.755/2.822. Em relação ao item 1 da intimação acima reproduzida, informa que conseguiu comprovar apenas uma parte dos depósitos que alega serem correspondentes às receitas já tributadas, correspondentes às notas fiscais emitidas (em torno de 40% do valor total das NFs emitidas). Para tanto, elaborou as planilhas de e-fls. 2.757/2.773, onde lista todas as Notas Fiscais emitidas no período fiscalizado (2005/2006), fazendo a correspondência com os depósitos constantes de suas contas-correntes. Lastreou essas planilhas nos documentos de e-fls. 2.774/2.822 (obtidos junto à Unicred - Taubaté).

Quanto aos itens 2 e 3 da intimação fiscal, reconhece a fiscalizada que, ou foram excluídos da base de cálculo pelo atuante (no caso do item 2), ou foram excluídos pela decisão recorrida (item 3), não havendo mais nenhuma discussão a esse respeito.

Ao analisar os documentos apresentados pela recorrente, a autoridade fiscal manifestou-se (v. e-fls. 2.823/2.824) no sentido de que "*os argumentos apresentados pela atuada não podem ser aceitos, posto não restarem comprovados serem correspondentes às Notas Fiscais emitidas*", no caso, os depósitos de origem não comprovada. A autoridade fiscal não conseguiu vislumbrar a vinculação entre as notas fiscais emitidas e os depósitos realizados, haja vista que as datas e valores constantes destes documentos não coincidiriam com aqueles constantes do Livro Caixa da empresa. Para exemplificar a situação, apresentou a planilha que reproduzo abaixo:

Nota Fiscal	Data do Livro Caixa	Data Depósito no Banco
1221	31/01/2005	26/01/2005 e 25/02/2005
1263	12/05/2005	04/05/2005 e 06/06/2005
1284	24/06/2005	15/06/2005 e 14/07/2005
1313	08/08/2005	17/08/2005 e 19/09/2005
1326	01/09/2005	19/08/2005 e 19/09/2005
1346	31/10/2005	11/11/2005 e 12/12/2005
1379	17/02/2006	16/02/2006 e 02/03/2006
1468	25/05/2006	17/05/2006 e 16/06/2006

Os autos retornaram ao CARF, ainda sob a análise do Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva que, novamente, propôs ao colegiado a conversão do julgamento em diligência. Abaixo reproduzimos os argumentos expendidos pelo Conselheiro para justificar mais esse pedido:

Do exame da prova dos autos e das circunstâncias do pagamento de cirurgias mediante cheques pré-datados, por vezes, descontados antecipadamente na Cooperativa em que o médico, sócio da fiscalizada e responsável pelas cirurgias era associado, somado ao fato de um único depósito contemplar mais de um cheque, de pacientes distintos, revela-se nítido, para não dizer impossível, a conciliação dos depósitos bancários com as notas fiscais emitidas. Nestas circunstâncias o procedimento mais plausível é pegar a soma dos depósitos bancários e dele subtrair as transferências entre contas da mesma titularidade e a receita declarada. A diferença, sem comprovação de origem, será o valor omitido. (grifei)

A sistemática do procedimento aqui referido tem como razão de ser a forma como os fatos ocorrem no mundo real, pois não é crível que quem queira sonegar receita deposite os valores omitidos em conta bancária e mantenha à margem do sistema financeiro os valores regularmente declarados e tributados.

No caso dos autos, do exame da planilha de fls. 256, anexa ao auto de infração, verifica-se que a autoridade fiscal excluiu da base de cálculo os valores de transferência da mesma titularidade, por assim dizer, já que considerou as transferências que o Sócio Djalma ou seus familiares fizeram à empresa como sendo recursos desta.

No entanto, a controvérsia surge a partir dos valores depositados na UNICRED DE TAUBATÉ, na conta nº 0001813, indicados a partir da fl. 259, a seguir exemplificados:

(...)

Argumenta a recorrente que vários depósitos dos indicados às fls. 259/272 correspondem a notas fiscais emitidas e devidamente tributadas, assim, devem ser excluídos da base de cálculo.

Em ocasião anterior, quando o processo esteve em pauta, o Colegiado converteu o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal se manifestasse acerca das alegações da recorrente, tendo esta concluído que "os argumentos apresentados pela autuada não podem ser aceitos, posto não restarem comprovados serem correspondentes às Notas Fiscais emitidas", conforme demonstra a tabela acima transcrita, citada a título de exemplo.

Pois bem, do exame da prova penso que a matéria merece maior atenção a alguns detalhes.

A propósito, a título de exemplo, a autoridade fiscal mencionou que não estava comprovado que o valor de R\$ 5.500,00, referente à nota fiscal nº 1379, emitida em 03/02/2006, tivesse transitado pelas contas e fizesse parte dos depósitos de origem não comprovada.

Todavia, quando se aprecia a prova dos autos se vê que no dia 16/02/2006 tem um depósito bloqueado por 24h, no valor de R\$ 6.250,00. Confrontando este dado com o anexo 02, apresentado em memoriais, constata-se que no dia 16/02/2006 a recorrente remeteu para o Banco 3 cheques, nos valores abaixo indicados:(v. e-fls. 2.907)

(...)

O outro cheque de R\$ 2.500,00, vinculado à nota fiscal nº 1379, conforme documento abaixo, foi depositado em 02/03/2006, junto com mais três cheques totalizando R\$ 7.400,00, que também integra a base de cálculo dos depósitos de origem não comprovada (v. e-fls. 2.907).

(...)

Na avaliação da prova, feita quando da sessão de julgamento, o colegiado, em análise preliminar, considerou verossímeis as alegações da recorrente, que inclusive apresentou, em memoriais, acompanhadas das respectivas notas fiscais e depósitos bancários, demonstrando possíveis equívocos na análise feita quando da diligência fiscal. Neste ponto, em relação ao ano-calendário de 2005, transcrevo a seguinte parte da planilha contida nos memoriais:(v. e-fls. 2.908)

(...)

Apesar da planilha acima e dos documentos que o acompanharam os memoriais permitir que se forme juízo de valor acerca da situação controvertida, o Colegiado se viu diante do impasse em saber se além dos valores analisado em memoriais existiam outros a serem considerados.

A proposta do relator era por examinar o mérito acolhendo a exclusão da base de cálculo dos valores efetivamente demonstrados, à semelhança dos que foram relacionados à nota fiscal nº 1379. Todavia, a partir das considerações feitas pela defesa, em sustentação oral, o Colegiado decidiu converter o julgamento em diligência para que a recorrente, à semelhança do que fez quando dos exemplos apontados nos memoriais, relacione quais os valores que no seu entender correspondem a nota fiscal já oferecida à tributação, correlacionando as devidas provas.

ISSO POSTO, voto por converter o julgamento em diligência para que a autoridade de origem intime a recorrente para, no prazo de 30 dias, relacionar quais os valores que no seu entender correspondem a nota fiscal já oferecida à tributação, indicando as provas existentes, à semelhança de como procedeu em relação à nota fiscal nº 1379.

É o voto.

Assim, o processo retornou à origem para que fosse providenciada a nova diligência. A fiscalização, então, procedeu a nova intimação (v. e-fls. 2.911), reiterando os termos da Resolução nº 1402-000.296, que desta feita não teve resposta por parte da contribuinte (v. e-fls. 2.914). Neste ínterim, o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva deixou de fazer parte desta Turma julgadora, razão pela qual os autos foram a mim redistribuídos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro LUIZ AUGUSTO DE SOUZA GONÇALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Como já vimos no Relatório, a recorrente foi autuada por omissão de receita decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, com a imposição de multa qualificada, haja vista a caracterização de conduta fraudulenta por movimentar recursos financeiros, oriundos de sua atividade, em contas de terceiros (sócios), à margem da contabilidade.

Baixados os autos para diligência, por duas oportunidades, o processo retorna para a pauta de julgamento. Após uma análise acurada das circunstâncias que envolvem a autuação, bem assim das informações apuradas nas diligências empreendidas, chegamos à conclusão de que a controvérsia se resume apenas aos valores que, segundo a recorrente, já teriam sido objeto de tributação nos anos calendários de 2005 e 2006 e que estariam incluídos no rol dos depósitos bancários efetuados na conta-corrente nº 000181-3 (UNICRED-Taubaté), de origem não comprovada, segundo a fiscalização.

A referida conta-corrente é de titularidade do Sr. DJALMA AZEVEDO TAVARES JÚNIOR (daqui em diante denominado de Sr. DJALMA), sócio da empresa PLASTCLIN, e foi movimentada, quase que em sua totalidade, com recursos provenientes da atividade operacional de autuada, inobstante a referida empresa ter suas próprias contas bancárias.

Antes de adentrar na questão de mérito acima aduzida, vamos tratar da preliminar de decadência aventada pela recorrente. Alega ter ocorrido a decadência de parte do crédito tributário lançado, o que fulminaria a pretensão da exigência do IRPJ e da CSLL relativos aos 03 primeiros trimestres de 2005 e, em relação ao PIS e à COFINS, aos 11 primeiros meses do mesmo ano calendário. Sustenta a autuada que ao lançamento deveria ser aplicada a regra de contagem prevista no art. 150, § 4º, do CTN, pois, ao seu ver, não teria praticado nenhuma conduta fraudulenta que justificasse a majoração da penalidade.

Ora, tal alegação é incabível, haja vista os contornos fáticos em que está envolta a fiscalização. Primeiramente, é de se lembrar que a auditoria iniciou-se na pessoa física dos sócios e de seus dependentes. Somente após ter sido detectada pela fiscalização a expressiva movimentação financeira nas contas bancárias do sócio Sr. DJALMA, este confessa tratarem-se de valores pertencentes, quase que em sua totalidade, à pessoa jurídica PLASTCLIN.

Tais valores foram mantidos à margem da contabilidade e, conseqüentemente, da tributação.

Em várias passagens de seu recurso, a recorrente insiste na afirmação de que não pode ser qualificado como interpоста pessoa, ou dito como "terceiro", haja vista ser o

titular da empresa, conjuntamente com sua esposa. Faz isso para desqualificar a acusação fiscal, mormente naquilo que diz respeito à imposição da multa qualificada, que tem reflexos, diretos, na questão decadencial.

Entretanto, não importa apenas que a conta bancária utilizada pela empresa para sua movimentação financeira seja do sócio ou de um "laranja", para a caracterização da interposta pessoa. Ao caso importa muito mais o fato de que a conta bancária estava sendo utilizada **a margem da escrituração**, o que caracteriza o intuito de esconder da Administração Tributária a ocorrência do fato gerador dos tributos a que estava sujeita. **E isso é fraude**, nos exatos termos da Lei nº 4.502/64, em seu art. 72:

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Além do mais, ao utilizar sua conta bancária para movimentar recursos da PLASTCLIN, o Sr. DJALMA qualificou-se como interposta pessoa (ou terceiro), na verdadeira acepção do termo, que significa uma simulação consistente em ocultar o verdadeiro interessado em determinado negócio jurídico (vide Dicionário Aurélio). A maior interessada na referida movimentação era a PLASTCLIN, que não pode ser confundida com a figura de seu sócio, para todos os efeitos legais. Some-se a isso o fato de a empresa possuir suas próprias contas bancárias, o que implicaria na total desnecessidade da utilização de terceiros para tal mister.

O dolo está fartamente caracterizado, basta notar a discrepância entre os valores declarados e aqueles que foram omitidos, evidenciados pela fiscalização:

Ano-Calendário	Receita Declarada	Receita Omitida
2005	R\$ 264.030,00	R\$ 1.344.674,37
2006	R\$ 235.599,50	R\$ 1.514.490,76

Analisando os números acima, encontramos um percentual de omissão de mais de 80%, em períodos subsequentes, o que denota uma prática reiterada por parte da autuada, afastando qualquer alegação de erro escusável.

Portanto, nenhum reparo deve ser feito à autuação neste ponto, incidindo, *in casu*, a regra constante do art. 173, I, do CTN, para regular o prazo decadencial. Segundo tal regra, o lançamento científico ao sujeito passivo em 23/12/2010, relativo a fatos geradores ocorridos em 2005, está perfeito.

Passando à análise da questão de mérito posta em julgamento, verificamos que a mesma, a princípio, é relativamente simples. Devemos focar nas Notas Fiscais emitidas pela autuada e decidir se os vínculos por ela realizados com os depósitos indicados estão corretos (v. docs. de e-fls. 2.755/2.822, apresentados quando da 1ª diligência, em resposta à intimação fiscal de e-fls. 2.752), excluindo os valores devidamente comprovados da base de cálculo dos tributos exigidos.

Estas vinculações, entretanto, não seriam válidas, segundo a autoridade fiscal que procedeu à sua análise, haja vista que **"os recebimentos escriturados no Livro Caixa,**

referentes às Notas Fiscais emitidas, NÃO coincidem com os depósitos bancários na conta-corrente do sócio, lançados pela Fiscalização e alegados pela autuada como já tributados, tendo em vista a divergência de datas e valores, sendo que por essa razão não é possível estabelecer o vínculo pretendido pela interessada". Em seu relatório fiscal, o Auditor listou uma série de exemplos, já reproduzidos no Relatório, em que restariam caracterizadas essas divergências. Abaixo cito a primeira linha daquela planilha para efeito de análise.

Nota Fiscal	Data do Livro Caixa	Data Depósito no Banco
1221	31/01/2005	26/01/2005 e 25/02/2005

Vejam que nesse caso, pinçado aleatoriamente da citada tabela, a data de registro da Nota Fiscal no Livro Caixa é posterior à data do primeiro depósito, razão pela qual a autoridade fiscal não acolheu a alegação da contribuinte. Ocorre que a alegação da autuada para esse tipo de ocorrência é de que as respectivas Notas Fiscais teriam sido contabilizadas conforme as datas de sua emissão, e nesses casos, a respectiva emissão teria se dado após a realização da cirurgia ou do pagamento pelo cliente.

Isso é bastante plausível, se formos verificar como as coisas acontecem no mundo real. A atividade empreendida pela autuada está sujeita a esse tipo de eventualidade. Não é incomum que, em casos tais, a cliente busque a Nota Fiscal em momentos posteriores à realização do serviço. Além do mais, filio-me à posição do Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, que no seu voto condutor, para fundamentar a segunda diligência, assim se manifestou:

A sistemática do procedimento aqui referido tem como razão de ser a forma como os fatos ocorrem no mundo real, pois não é crível que quem queira sonegar receita deposite os valores omitidos em conta bancária e mantenha à margem do sistema financeiro os valores regularmente declarados e tributados.

Para reforçar essa visão, deparemo-nos com os demonstrativos de e-fls. 2.846/2.847, apresentados pela autuada após a ciência do referido Relatório Fiscal, em que ela faz um esforço adicional, identificando, para cada Nota Fiscal, o nome e endereço do cliente, número do cheque, banco e conta bancária do emitente. Apesar de não haver 100% de certeza de que tais cheques se refiram às respectivas Notas Fiscais, é possível de se perceber que em vários casos, onde houve a emissão de mais de um documento, os números são sequenciais, dando maior veracidade à informação prestada. Para se ter total certeza a respeito, seria necessária a apresentação das cópias dos respectivos cheques, entretanto, a instituição financeira declarou não possuí-los mais, tendo em vista o decurso do prazo de mais de 05 anos (v. e-fls. 2.896/2.897).

Este Colegiado tem pautado seus julgamentos de forma que prevaleça, sempre que possível, a verdade material dos fatos. Não sem razão, ao analisar as planilhas de e-fls. 2.846/2.847 (apresentadas pela contribuinte após a ciência do relatório fiscal de e-fls. 2.823/2.825), decidiu por bem converter o julgamento em nova diligência (a segunda), para que não restasse dúvida da existência de outros valores que pudessem vir a ser considerados neste julgamento. Baixados os autos em diligência, a recorrente foi novamente intimada a complementar o conteúdo probatório dos autos, entretanto, ficou-se inerte.

Assim, consideramos como válidos para fazer prova dos valores já tributados pela recorrente aqueles constantes da planilha de e-fls. 2.846/2.847, e que perfazem os seguintes totais a serem excluídos da exigência:

Ano	Mês	Valores a serem excluídos da exigência
2005	1	8.300,00
	2	1.980,00
	3	3.000,00
	Total 1º Trimestre	13.280,00
	4	2.100,00
	5	6.700,00
	6	5.800,00
	Total 2º Trimestre	14.600,00
	7	13.000,00
	8	7.500,00
	9	11.500,00
	Total 3º Trimestre	32.000,00
	10	5.500,00
	11	3.000,00
	12	6.000,00
	Total 4º Trimestre	14.500,00
TOTAL ANUAL		74.380,00
2006	1	2.800,00
	2	5.500,00
	3	5.000,00
	Total 1º Trimestre	13.300,00
	4	8.000,00
	5	6.850,00
	6	7.000,00
	Total 2º Trimestre	21.850,00
	7	7.700,00
	8	3.500,00
	9	0,00
	Total 3º Trimestre	11.200,00
	10	3.000,00
	11	12.600,00
	12	12.000,00
	Total 4º Trimestre	27.600,00
TOTAL ANUAL		74.380,00

Isto posto, preliminarmente, voto por afastar a decadência, e no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para unicamente excluir da exigência os valores acima identificados, mantendo-se a qualificação da multa de ofício.

Em 09 de agosto de 2016

(assinado digitalmente)

LUIZ AUGUSTO DE SOUZA GONÇALVES – Relator

Processo nº 16045.000680/2010-65
Acórdão n.º **1402-002.260**

S1-C4T2
Fl. 2.944

CÓPIA