



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

**Processo nº** 16045.000680/2010-65

**Recurso nº** Voluntário

**Resolução nº** 1402-000.227 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária

**Data** 06 de novembro de 2013

**Assunto** Auto de Infração do IRJ e Reflexos

**Recorrente** PLASTCLIN-CLÍNICA DE CIRURGIA PLÁSTICA , ESTÉTICA E REPARADORA LTDA

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos..

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

## RELATÓRIO

PLASTCLIN-CLÍNICA DE CIRURGIA PLÁSTICA, ESTÉTICA E REPARADORA LTDA recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

### Transcrevo o relatório da decisão recorrida (verbis):

“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*

##### *I - 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).*

##### *I - 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 02.296.723/0001-05.*

*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 02.296.723/0001-05. 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 209.943.358-57, 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/depositos em suas contas bancárias teriam origem na receita da pessoa jurídica PLASTCLIN CLÍNICA DE CIRURGIA PLÁSTICA ESTÉTICA E REP. LTDA, CNPJ 02.296.723/0001-05, 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 OCORRIDAS 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 pode 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 PENAIS (processo n. 16045.000681/2010-18), 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. 16045.000577/2010-15 (Auto de infração IRPF, contribuinte Djalma Azevedo Tavares Júnior)*

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

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

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

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

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

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

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

*Anexo IX - Extratos bancários da Plastclin - Clinica 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 interpôsta 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/01-05-531, de 19/09/06, e Ac. 107-09.145, 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 5142-4676) 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. 108-09.007, de 21/09/06; Ac. 102-49.346, de 09/10/08; Ac. 104-22.975, 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. 106-14.197, de 16/09/04; Ac. 106-15.893, de 18/10/06; Ac. 107-09.145, 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 autuada. 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 autuada procedeu sua inclusão nos demonstrativos constantes das planilhas (Anexos 10 a 30) por se tratar de uma questão de justiça.*

5.11. 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 autuada 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 autuada, 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 autuada 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 receita 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:

“6.1. 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 10860.720102/2011-30, 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 diploma legal.

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 omisão tenha vínculo exclusivo com um único co-titular das respectivas contas, nem, tão pouco, que corresponda a receita das atividades da empresa autuada.

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 autuada 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 autuada, a fiscalização toma por fundamento apenas as respostas às intimações, constantes de fls. 79 (autuada) e de fls. 08, 09, 78, 96 e 97 do Anexo I (Djalma).

(...)”

Cientificada da aludida decisão em 15/6/2011, fl. 511, **a contribuinte apresentou recurso voluntário**, em 13/7/2011, 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 movimente operações da interposta pessoa e da suposta mandante. Isso, definitivamente não é o caso de interposta pessoa. Decaídos portanto os 19, 29 e 35 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 tributou 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.

(...)"

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.

Conforme relatado, trata-se de exigência com base em depósitos bancários, efetuados em conta-corrente dos sócio da empresa, cuja seriam em atividades da Clinica. Os extratos foram fornecidos pelos próprios fiscalizados.

Foi aplicada a multa de ofício de 150% em face da acusação do uso de interpresa pessoa.

Em sua defesa, desde a impugnação, a contribuinte concorda com a existência de receita omitida, para a qual pretende formalizar pedido de parcelamento, porém, no total indicado no demonstrativo de fls. 280/300 (anexos 10 a 30), em montante inferior ao formalizado.

Além disso, reitera a alegação de decadência de parte do crédito tributário (1º a 3º trimestres de 2005, em relação ao IRPJ/CSLL; e janeiro a novembro de 2005, em relação ao Pis/Cofins), tomando por base a regra de contagem prevista no art. 150, § 4º, do CTN, diante da falta da caracterização de fraude, razão porque julga indevida majoração da penalidade.

No tópico II da peça recursal “DO VALOR DA OMISSÃO DA RECEITA APURADA E DA BASE DE CÁLCULO INCORRETA - DUPLICIDADE DE TRIBUTAÇÃO”, a contribuinte aduz que (*verbis*):

“(…)

1.Neste tópico da sua defesa a recorrente propõe seja dada especial atenção, pelos Ilustres Conselheiros, aos argumentos apresentados quanto à inconsistência e improcedência dos valores que serviram como base de cálculo dos tributos que compuseram o Auto de Infração, e não acolhidos pela Nobre Relatora na decisão de primeira instância”.

2. Para melhor estruturar a linha de raciocínio lógico a ser aplicada neste item, a fiscalizada coloca, novamente, os seguintes argumentos:

1º. Em várias passagens das respostas às diversas intimações fiscais foi afirmado, pelo representante legal da autuada que todos os depósitos efetuados em sua conta corrente bancária tiveram como origem receitas da pessoa jurídica (decorrentes de cirurgias) e rendimentos da sua pessoa física (consultas e honorários médicos recebidos da UNIMED (convênio).

2º. A simples verificação dos extratos bancários dos filhos dos sócios da pessoa jurídica, acostados ao processo pelo autor do feito, demonstra que os depósitos nelas efetuados tiveram origem em transferência das contas de seu pai, Djalma Azevedo Tavares Júnior.

3º.- Claro, portanto, que toda movimentação financeira da autuada (PLAST1CL1N) e de seu sócio controlador (Djalma Azevedo Tavares Júnior), foi feita nas contas correntes bancárias deste último junto à UNICRED Taubaté e Banco do Brasil Taubaté. Aliás o autor do feito sequer questionou os depósitos bancários em nome dos dependentes dos sócios da autuada, fazendo-o, todavia, em relação às contas dos

cunhados do sócio da recorrente, que, em sede de primeira instância, foi julgada improcedente e indevida tal conotação.

4º.- Ficou evidenciado, portanto, que o Dr. Djalma Azevedo Tavares Júnior possuía apenas duas contas bancárias e delas se utilizou para consignar todas as operações financeiras da autuada e as suas, como pessoa física.

**5º-** Pois bem, Ilustres Julgadores, a Relatora da decisão de primeira instância, ao julgar este tópico da impugnação, assim se manifestou às fls. 419 do processo (fls. 27 do Acórdão):

*a- "na citada intimação da pessoa jurídica a fiscalização afirma ter excluído 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 e eliminado os valores relativos a transferências entre as contas-correntes, resgates de aplicações e poupanças, cheques devolvidos cujo depósito pode 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, resultando as planilhas denominadas "ANEXO DO TERMO DE INTIMAÇÃO" (fls. 57/58), onde foram listados todos os créditos acima de R\$ 1.000,00, cuja origem caberia à FISCALIZADA (pessoa jurídica) comprovar mediante apresentação de documentação complementar." (destaques do original).*

b- no último parágrafo da mesma folha 419, concluído na folha seguinte (sem numeração) afirma:

"Portanto, não assiste razão à impugnante, de que a fiscalização teria efetuado a presente exigência considerando que todos os depósitos nas contas bancárias investigadas, de titularidade das pessoas físicas, consistem em rendimentos da pessoa jurídica, sendo indevida a pretensão de se excluir, dos depósitos cuja origem a autuada não logrou comprovar, a parcela correspondente aos rendimentos declarados pela pessoa física do sócio Djalma, bem como a parcela correspondente aos lucros distribuídos e à venda de veículo, como procedido pela impugnante nos Anexos 10 a 30 (fls. 280/300), porque, como ressaltado acima, tal exclusão já foi realizada pela fiscalização na elaboração do Termo de Intimação de fls. 57/78, dirigido à Plasticlin, ora autuada.

De fato, compulsando o referido Termo de Intimação de fls. 57/78, **dirigido à pessoa jurídica**, nota-se o expurgo dos valores cuja origem já havia sido comprovada e/ou cuja exigência se firmou frente às pessoas físicas intimadas."(grifo da recorrente).

c- finalmente, cita como exemplo, no segundo parágrafo da folha seguinte à 419 e anterior à 420, portanto sem numeração (fls. 28 do Acórdão):

"Como exemplo, cite-se que no referido Termo de Intimação de fls. 57/78 não constam os depósitos bancários nas contas de Maria Bernadete mantidas em conjunto com Cláudio e Elizabeth, **cuja justificativa ofertada pelas pessoas físicas interpeladas, constante do Anexo do Auto de Infração de fls. 222/235, foi a de corresponderem à transferência entre contas de mesma titularidade, venda de veículo (à exceção da venda do veículo Astra) e à venda de ações."** (destaques do original).

6º.- A recorrente pretende demonstrar que todas as colocações feitas pela Nobre Relatora do Acórdão em comento são improcedentes, e algumas até fora do contexto; senão vejamos:

a- a autuada nomeou como seu representante (Anexo 01), pessoa experiente na matéria para pesquisar e extrair cópias do processo e de seus vários volumes. Pois bem, Ilustres Julgadores: em nenhuma das folhas (termos, planilhas, relatório fiscal, e t c ), constou a exclusão da base de cálculo apurada, dos rendimentos já tributados ou não tributáveis da pessoa física do sócio da autuada Djalma Azevedo Tavares Júnior, titular das contas correntes cujos depósitos foram arrolados nas planilhas de fls. 224 a 235, nem a exclusão das receitas declaradas e tributadas na pessoa jurídica autuada. No anexo 9, acostado à manifestação de inconformidade, a recorrente apresenta, a título exemplificativo, porém não exaustivo, relação de notas fiscais emitidas e as datas dos respectivos depósitos bancários relativos aos respectivos recebimentos. Claro que, das planilhas de fls. 224 a 235 estão englobados os valores de depósitos de outros cheques, porém, o AFRB recebeu dos bancos UNICRED e Banco do Brasil os valores abertos de cada depósito onde estão comprovados os depósitos coincidentes com as notas fiscais. A autuada não sabe explicar as razões pelas quais tais comprovantes não foram anexados ao processo pelo autor do feito e não foram utilizados para excluir as receitas já tributadas da pessoa jurídica, uma vez que lhes foram entregues todos os talões de notas fiscais.

b- também não é correto que foram excluídos depósitos em conta conjunta, da esposa do sócio da autuada com seus irmãos, uma vez que a fiscalização incluiu na base de cálculo depósitos daquelas contas.

c- o Termo de Intimação de fls. 55 e 56 (e não 57 e 58 como constou no início da fl. 28 do relatório), não contém, em nenhuma de sua linhas, qualquer referência à exclusão dos rendimentos declarados, tributados ou isentos, da pessoa física.

As planilhas de fls. 57 a 78, anexas a esse termo, foram ajustadas nas planilhas de fls. 222 a 235, onde constam os valores considerados pelo autor do feito como de origem comprovada ou não. Em nenhuma destas folhas consta exclusão dos rendimentos da pessoa física ou das receitas da pessoa jurídica, ou seja, todos esses valores compuseram a base de cálculo dos autos de infração. Aliás, se isso tivesse sido feito, o demonstrativo do Auditor Fiscal deveria apresentar as exclusões, em cada mês de apuração (PIS/COFINS) e em cada trimestre (IRPJ e CSL), daqueles valores o que, efetivamente, não ocorreu, uma vez que as declarações da pessoa física que apresentam esses dados (2005 e 2006) sequer foram citadas ou compulsados pelo autuante. Os anexos 10 a 30 da manifestação de inconformidade, apresentam os ajustes da base de cálculo dos anos-calendários de 2005 e 2006, e os respectivos tributos devidos, objeto de parcelamento, conforme já comentado. As cópias das folhas do Livro Caixa anexadas ao processo pelo autor do feito comprovam o registro das receitas da autuada coincidentes, também com o Livro Registro de Prestação de Serviços, cujas folhas foram também anexadas e cuja receita declarada coincide com aquela constante das respectivas DIPJ dos anos de 2005 e 2006.

3. Remanescendo dúvida quanto aos ajustes e cálculos da recorrente, o relator designado pelo CARF poderá baixar o processo em diligência para as devidas apurações.

4. Para demonstrar tudo que afirmou quanto à não exclusão das receitas já tributadas na sua pessoa jurídica a autuada anexa as planilhas 02 a 13 (2005) e 14 a 25 (2006), onde transcreveu todo os depósitos constantes das planilhas "Anexo ao Auto de Infração", comprovando que todos eles compuseram as bases de cálculo dos tributos lançados, sem exclusão, exceto aquelas constantes das próprias planilhas, que nada têm a ver com as exclusões referidas nos itens 15 e 29 retro.

Conforme os Ilustres Conselheiros poderão constatar, o somatório dos depósitos, mês a mês, das referidas planilhas corresponde, exatamente, aos valores utilizados como base

de cálculo nos mesmos meses, conforme autos de infração. Os anexos 10 a 30 da manifestação de inconformidade já demonstraram esse fato.

**5. Por todo o exposto é que, na introdução desse tópico II, a recorrente solicitou especial atenção dos Ilustres Julgadores porque:**

**1º- Em nenhuma passagem (folha, termo de verificação, relatório fiscal, etc), deste processo ficou caracterizada a exclusão, pelo fiscal autuante, dos rendimentos da pessoa física do seu sócio e das receitas da própria autuada, quando da apuração da base de cálculo. Acolher os argumentos da Relatora, sem qualquer prova ou comprovação daquilo que ela afirmou para rejeitar os argumentos da defesa, é uma demonstração de descaso às provas trazidas aos autos pela recorrente e abrigar um procedimento que configura hipótese indiscutível de bitributação. No demonstrativo dos autos de infração do IRPJ e da CSL existe uma apuração aritmética onde consta:**

**Valor declarado**

**Valor apurado**

**Base tributável**

**O valor declarado está em branco, demonstrando que o autor do feito jamais se preocupou em excluir as receitas já declaradas pela autuada.**

**6. Finalmente, Ilustres Conselheiros, apelando para a lógica e o bom senso a autuada faz as seguintes ponderações:**

**1º.- Se só existiam 2 (duas) contas bancárias em nome do sócio e representante legal da autuada onde então foram parar os depósitos comprovados com nota fiscal e os rendimentos de consulta e honorários da pessoa física?**

**2º- Se as receitas consideradas omitidas foram depositadas nas correntes da pessoa física de seu sócio, qual a lógica que haveria para a autuada dar destinação diferente (não depositar nas mesmas contas), as receitas e rendimentos oferecidos à tributação?**

**(...)**

9 Conforme já esclarecido pela recorrente, nem o autor do feito ou a Relatora comprovou a exclusão das receitas já tributadas pela pessoa jurídica fiscalizada. Para que fique claro aquilo que afirmou, a recorrente comprovará que o auditor fiscal NÃO excluiu as receitas já tributadas pela fiscalizada nos anos fiscalizados (2005 e 2006). Como já demonstrado na manifestação de inconformidade e provado agora no subitem seguinte.

9.1. Os anexos 26 a 55 (2005) e 56 a 86 (2006) desta peça trazem os seguintes documentos:

a- planilhas com a relação, por amostragem, das notas fiscais emitidas pela fiscalizada nos anos de 2005 e 2006 com os valores desdobrados, quando parcelado o pagamento (anexos 26 e 26A 2005 e 56 2006);

b- cópia dos depósitos abertos por cheque (solicitada pelo AFRFB aos bancos), (Anexos 28 a 49 2005 e 58 a 80 2006);

c- cópias das planilhas "ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO", onde o autuante arrolou todos os depósitos bancários pesquisados assinalando com um SIM aqueles de origem comprovada, e com um NÃO aqueles que considerou sem origem comprovada (fls. 222 a 235). As folhas 222 e 223 referem-se aos depósitos das demais pessoas físicas

fiscalizadas e da esposa do sócio Djalma Azevedo Tavares Júnior (Anexos 50 a 55 2005 e 81 a 86 2006);

Os três documentos comprovam, de maneira indiscutível, que todas as notas fiscais emitidas tiveram seus recebimentos depositados na conta bancária do sócio controlador da PLASTICLIN, portanto, deveriam ter sido excluídas as receitas da pessoa jurídica, já declaradas e tributadas naqueles anos, da base de cálculo dos tributos apurados. De se notar, ainda, que em todos os depósitos considerados como de origem comprovada nas planilhas de fls. 222 a 235 nenhum deles contempla exclusão dos rendimentos já tributados na pessoa física (ou isentos), o que comprova a não exclusão, também, daqueles valores, da mesma base de cálculo.

9.2. As planilhas (Anexos 26 e 26A e 56) demonstram, Ilustres Conselheiros, que os recebimentos das notas emitidas foram depositados na conta de seu sócio Djalma Azevedo Tavares Júnior e que, apesar dos argumentos da Relatora, tentando (sem provas), convencer o contrário, o fato é que a base de cálculo utilizada para determinar os tributos lançados de ofício está viciada por erro formal, sendo passível de anulação ou de retificação de ofício ou, através de diligência, para que não se acobre uma injustiça fiscal, como ocorrido na decisão de Primeira Instância. Os espaços em branco da planilha anexo 26 referem-se, provavelmente, a depósitos feitos no Banco do Brasil, cuja abertura a recorrente não teve acesso. Todas as notas fiscais citadas constam dos Livros Caixa e do ISS e foram oferecidas à tributação, conforme DIPJs trazidas ao processo.

9.3. Com relação aos valores sujeitos à tributação a título de omissão de receitas, é fato que na sua apuração por meio da presunção legal prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430/96, deve se considerar que depósitos bancários não são fatos geradores de tributos. Os depósitos ou créditos em contas correntes bancárias, podem, no máximo, apresentar os indícios de rendimentos omitidos. Assim, deve, obrigatoriamente, na apuração de eventuais omissões de receitas, ser consideradas todas as origens de recursos, tributados ou não, já declarados pelas pessoas físicas e pessoa jurídica e que compõem os depósitos bancários. Como já foi amplamente explanado, todos os valores movimentados - depósitos, créditos, pagamentos, cheques etc.

- nas contas correntes bancárias, são representados por valores cujas titularidades pertencem a todas as pessoas vinculadas às referidas contas correntes bancárias. Por outro lado, por valores movimentados, inclui-se também, todos os recursos regularmente declarados pelas mesmas pessoas. Portanto, do valor total considerado como não comprovado pela autoridade fiscal, devem também ser excluídos, para se apurar as eventuais omissões de receitas, todos os valores tributados ou isentos, já declarados pelas pessoas físicas e pela pessoa jurídica, tais como: lucros e dividendos recebidos, honorários, alugueis, rendimentos auferidos de pessoas jurídicas (UNIMED), receitas operacionais já devidamente tributadas pela pessoa jurídica, etc. Neste ponto, a autoridade fiscal presumiu, sem base legal, que o valor total considerado como não comprovado, refere-se a omissão de receitas. A Nobre Relatora, à fls. 27 de seu relatório, endossa este procedimento.

Não foi, efetivamente, o ocorrido. Cotejando-se as somas dos valores dos depósitos ou créditos, que a autoridade fiscal considera como de origens não comprovadas, por meio do denominado "ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO", com os valores efetivamente utilizados a título de omissão de receitas, para fins de determinação das Bases de Cálculos dos tributos e contribuições, verifica-se serem exatamente iguais, ou seja, não houve quaisquer reduções, nem mesmo dos valores já efetivamente escriturados, declarados e regularmente tributados pela autuada. Tivesse ela declarado e oferecido à tributação, por meio das DIJPs, DACONs e DCTFs, o valor ZERO, estaria correto o procedimento fiscal, ou seja, nesta hipótese, todos os valores considerados como de

origem não comprovada seriam, nos termos do artigo 42, da Lei nº 9430/30, integralmente receita ou rendimentos omitidos. Não foi o que ocorreu no presente procedimento fiscal. Sendo assim, dos va apurados pela autoridade fiscal, por meio do ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO, devem ser deduzidos os valores escriturados, declarados e oferecidos à tributação, sob pena de se caracterizar a bitributação sobre referidas parcelas.

10. Finalmente, encerrando este item, a autuada protesta pela aceitação, pelos Ilustres Conselheiros, das bases de cálculo por ela apuradas constantes dos anexos 10 a 20 (2005) e 20 a 30 (2006) da manifestação de inconformidade e que serviram de referencial na apuração dos valores dos tributos objeto de parcelamento. Em relação ao anocalendario de 2005, considerando os argumentos já apresentados neste recurso, quanto à decadência dos três primeiros trimestres (IRPJ e CSL), e dos onze primeiros meses (PIS e COFINS), entende a recorrente que os cálculos dos tributos daqueles períodos só seriam válidos na hipótese de rejeição, pelos Ilustres Conselheiros, da tese da decadência, decisão que espera a recorrente, não venha a acontecer, restabelecendo-se assim o princípio da justiça fiscal.

### III - PROPOSTA DE DILIGÊNCIA

**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.**

2. As declarações (DIPJ) da pessoa jurídica autuada (2005/06) encontram-se acostadas ao processo (Anexos 31 a 46) da manifestação de inconformidade e as declarações de ajustes da pessoa física dos mesmos períodos constam dos anexos 01 a 08 da mesma manifestação.

### IV - OUTROS VALORES CONTESTADOS

1. Quanto aos valores impugnados no subitem 5.12.3, da manifestação de inconformidade, a recorrente repete que o valor de R\$ 1.250,00 já foi tributado em 03/10/2005 e sua manutenção configura bitributação.

2. Quanto à produção da UNIMED, a mesma já foi objeto de inclusão nos rendimentos da pessoa física, (fls. 231), configurando, também, bitributação a sua manutenção no cálculo dos tributos lançados.” Grifei.

Pois bem, a partir da análise das alegações acima, especialmente dos trechos grifados, formei convencimento de que há necessidade de converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização verifique as alegações do contribuinte quanto a inclusão de valores já tributados na base de cálculo lançada de ofício.

É preciso que a Fiscalização se manifeste quanto ao teor dos demonstrativos de fls. 550 e seguintes, juntados à peça recursal.

Concluída a diligência, a autoridade fiscal deverá lavrar relatório consubstanciado das verificações efetuadas e, a seguir, **cientificar a recorrente** para, caso deseje, manifestar-se no prazo de 30 dias.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência.

*(assinado digitalmente)*  
Moises Giacomelli Nunes da Silva



## Ministério da Fazenda

### PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

#### Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA em 29/11/2013 14:47:00.

Documento autenticado digitalmente por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA em 29/11/2013.

Documento assinado digitalmente por: LEONARDO DE ANDRADE COUTO em 10/12/2013 e MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA em 29/11/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 03/05/2020.

#### Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP03.0520.16191.2PM3**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**453A53ED054AB55AE6B07971593E7A3CC3E8DC58**