



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

Processo nº 19515.001905/2007-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-000.763 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2011
Matéria IRPJ, CSLL, PIS e COFINS
Recorrente Repisoli Indústria e Comércio Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Períodos-base 1º, 2º, 4º e 4º trimestres de 2002

NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA – INOCORRÊNCIA - Perfeitamente identificadas, no Termo de Verificação Fiscal que integra o auto de infração, as acusações e os valores questionados, os quais, inclusive, foram minuciosamente combatidos pelo contribuinte, não se vislumbra cerceamento da defesa, a reclamar nulidade do auto de infração.

NULIDADE - INCOMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL - NÃO OCORRÊNCIA - O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador (Súmula CARF nº 8)

PRELIMINAR - LANÇAMENTO FORMALIZADO NAS DEPENDÊNCIAS DA DIVISÃO DE FISCALIZAÇÃO - INOCORRÊNCIA DE IRREGULARIDADE - É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte (Súmula CARF nº 6), podendo, inclusive, decorrer de apurações internas feitas pela administração, a partir de elementos arquivados na repartição (como, por exemplo, na revisão de declaração) ou, até, de informações obtidas junto a terceiros (fornecedores ou clientes).

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO LEGAL - Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta-corrente da pessoa jurídica que, intimada, não logrou comprovar a origem dos recursos mediante apresentação de documentação idônea.

CRÉDITOS EM CONTA CORRENTE BANCÁRIA - RECEITAS DA ATIVIDADE DO CONTRIBUINTE NÃO INFORMADAS NA DIPJ - Se a fiscalização aceita a vinculação da origem dos depósitos com nota fiscal emitida e contabilizada num período, não pode considerar irregular seu não oferecimento à tributação noutro período.

OMISSÃO DE RECEITAS - RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS - Correta a exigência incidente sobre os rendimentos resultantes de aplicações financeiras, quando o contribuinte não logrou comprovar havê-los oferecido a tributação.

OMISSÃO DE RECEITAS - NÃO COMPROVAÇÃO DA ATIVIDADE QUE TERIA GERADO OS VALORES OMITIDOS - APLICAÇÃO DO COEFICIENTE PARA FINS DE APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO - Na impossibilidade de se comprovar de qual atividade se origina a omissão de receita apurada, para fins de apuração do lucro presumido, deve ser aplicado o maior coeficiente a que se submete o contribuinte.

LANÇAMENTOS REFLEXOS – CSLL – PIS – COFINS - A omissão de receita interfere, também, na base de cálculo da CSLL, do PIS e da COFINS, aplicando-se a essas exações o decidido em relação ao IRPJ, exceto quando razões exijam diferenciação.

PIS E COFINS - RAZÕES ESPECÍFICAS - As receitas de aplicações financeiras não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS, por representarem alargamento do conceito de receita bruta, declarado inconstitucional pelo STF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para: excluir da matéria tributável relativa ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e à COFINS, os valores correspondentes ao item II do lançamento (Omissão de Receita - Receita da Atividade); e excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS, os rendimentos de aplicação financeira (item III do lançamento).

(documento assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Repisoli Indústria e Comércio Ltda., recorre da decisão da 4ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo que, por unanimidade de votos, considerou procedentes em parte os autos de infração relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, à Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, correspondentes a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002.

A fiscalização acusa a pessoa jurídica de ter praticado: (a) omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada; (b) depósitos bancários originados em receitas operacionais não oferecidas à tributação, mediante informação na DIPJ respectiva, e (c) omissão de receita de rendimentos de aplicações financeiras (Termo de Verificação Fiscal às fls. 501/519).

Em impugnação tempestiva, a contribuinte suscitou nulidade dos lançamentos em razão de descrição deficitária da infração, prejudicando o exercício do seu direito de defesa, e ainda, por descumprimento do art. 904 do RIR/99, visto os lançamentos terem se dado fora do local onde ocorreram os fatos (domicílio do contribuinte), bem como incompetência do autuante por não haver comprovado ser contador e encontrar-se em dia com suas obrigações junto ao Órgão de registro de tal profissão.

Quanto ao mérito, alegou cometimento de equívocos pela autoridade fiscal, quais sejam: (i) estornos de crédito em conta corrente foram considerados receitas, (ii) não considerou recebimentos, em 2002, de vendas efetuadas em 2001, (iii) não considerou valores recebidos a título de multa por rescisão de contrato, ainda que escriturados, (iv) alterou o regime de apuração, passando de competência para de caixa, (v) considerou trocas de cheques como receita, sem verificar junto a clientes e fornecedores, (vi) não atendeu o próprio RIR/1999 em relação a comprovação da omissão de receitas e, (vii) fez uso de alíquota indevida, para fins de apuração do lucro presumido.

A Turma de Julgamento, acolhendo o voto do Relator, rejeitou a preliminar de nulidade do auto de infração.

Quanto ao mérito, do confronto das razões deduzidas pela interessada com os documentos anexados, concluiu assistir em parte razão ao impugnante, apenas em relação à primeira acusação (omissão de receitas caracterizada pela não comprovação da origem dos recursos depositados em conta corrente).

Enfrentando a alegação de que valores levados a crédito em sua conta-corrente teriam por origem vendas a prazo efetuadas em ano-calendário anterior (2001), cujos recebimentos ter-se-iam dado nos primeiros meses de 2002, tendo composto a DIPJ do ano-calendário de 2001, confirmou que, *“ao serem confrontados os valores de algumas das duplicatas, apontados pelas mencionadas cópias reprográficas, bem como seus respectivos vencimentos, encontra-se a devida correlação entre as datas de alguns dos depósitos e seus valores, ambos, em sua maioria, coincidindo com aqueles primeiros, ou, ainda, com datas bastante próximas”*. Os valores e datas nessa situação encontram-se demonstrados no corpo do voto, totalizando R\$ 406.962,08.

Foi acolhida parcialmente a impugnação e exonerados das bases de cálculo dos lançamentos, face à comprovação, os seguintes valores: do IRPJ e da CSLL, R\$ 406.962,08, relativo ao 1º trimestre/2002, e do PIS e da COFINS, R\$ 238.325,30, relativo a janeiro e R\$168.636,78, a fevereiro/2002.

É a seguinte a ementa da decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2002, 30/06/2002, 30/09/2002, 31/12/2002

Ementa: PRELIMINAR. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Somente serão considerados nulos os atos em que presentes quaisquer das circunstâncias estabelecidas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Incomprovada a presença, não há que se falar em nulidade. De ser rejeitada a preliminar.

PRELIMINAR. DESCRIÇÃO DEFICITÁRIA DA IRREGULARIDADE. PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não há que se acatar alegações no sentido de que a peça acusatória não teria sido clara o suficiente em relação a irregularidade praticada pelo contribuinte, de maneira a que venha a impedir o pleno exercício ao direito de defesa. O conteúdo da impugnação apresentada, ao contrário, demonstra um perfeito entendimento, por parte do contribuinte e, pela citada peça defendeu-se de forma integral, da acusação que lhe foi imputada.

Rejeita-se a preliminar argüida.

PRELIMINAR. AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. DESNECESSIDADE DE SER PROFISSIONAL DA ÁREA CONTÁBIL. Desnecessário que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil seja profissional voltado a área contábil, presumindo-se que o mesmo, independentemente de sua formação acadêmica, possua conhecimento técnico suficiente de forma a proceder a auditoria fiscal. Rejeita-se a preliminar.

PRELIMINAR. LANÇAMENTO FORMALIZADO NOUTRO LOCAL QUE NÃO O ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE. INOCORRÊNCIA DE IRREGULARIDADE. Não há que se caracterizar como mácula, suficiente a tornar nulo o lançamento de o mesmo vir a ser formalizado em local distinto daquele onde localizado o estabelecimento. De ser rejeitada a preliminar.

MÉRITO. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS COMPROVADOS PARCIALMENTE. VINCULAÇÃO COM NOTAS FISCAIS EMITIDAS AO FINAL DE ANO-CALENDÁRIO ANTERIOR. A comprovação, ainda que em reduzida quantidade, da emissão dos documentos fiscais correspondentes, ao final do ano-calendário anterior, por meio de coincidências entre as datas de vencimentos das duplicatas respectivas e os valores levados a crédito em conta-corrente de

titularidade do contribuinte, é suficiente para exonerar da base de cálculo do lançamento os valores que se encontram nessa situação. O regime de apuração — competência ou caixa — não provoca qualquer interferência no resultado do presente voto. De serem mantidos, entretanto, os valores não comprovados.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS DA ATIVIDADE DO CONTRIBUINTE. Não comprovadas às emissões dos documentos fiscais correspondentes, correta a exigência incidente sobre OS valores comprovadamente oriundos da atividade desenvolvida pelo contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITAS. RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. Correta a exigência incidente sobre os rendimentos resultantes de aplicações financeiras, quando o contribuinte não logrou comprovar havê-los, espontaneamente, oferecido a tributação. OMISSÃO DE RECEITAS. NÃO COMPROVAÇÃO DA ATIVIDADE QUE TERIA GERADO OS VALORES OMITIDOS. APLICAÇÃO DO COEFICIENTE PARA FINS DE APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO. Na impossibilidade de se comprovar de qual (is) atividade (s) se origina a omissão de receita apurada, para fins de apuração do lucro presumido, deve ser aplicado o maior coeficiente a que se submete o contribuinte.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. Por decorrerem dos mesmos motivos de fato e de direito que levaram a exigência do IRPJ, igual destino deverão ter os lançamentos dele reflexo.

Lançamento Procedente em Parte

Frustrada a tentativa de ciência postal, o contribuinte foi cientificado por edital afixado em 13 de novembro de 2009 e desafixado em 30 de novembro de 2009, tendo ingressado com recurso em 09 de dezembro seguinte.

Na peça recursal, renova as preliminares, requer a anulação da multa com base na Súmula 14 do CARF.

Quanto ao mérito, no que se refere à omissão de receitas pela não comprovação da origem dos recursos depositados, refuta especificamente quatro valores que diz estarem sendo cobrados embora tenha sido estornados, contesta as razões da decisão *a quo* para não afastar a tributação sobre o montante de R\$ 837.526,13, cuja origem seria a multa por rescisão contratual;

Sobre o item referente à receita operacional não incluída na DIPJ (depósitos comprovados por notas fiscais, mas cujos valores não foram oferecidos à tributação), diz ter ficado provado que o Auditor Fiscal não observou o regime de apuração por competência, ou seja, recolhimento dos impostos no trimestre pela emissão da nota fiscal, e procura evidenciar erros que teriam sido cometidos pelo Auditor Fiscal e pelos Membros da 4ª. Turma de Julgamento, principalmente por desrespeitar o regime de competência para o recolhimento dos impostos e contribuições sociais, e pede a exoneração de todos os valores apontados.

Invoca decisão do Supremo Tribunal Federal, publicada no Diário da Justiça de 15/08/2006, afirmando que "É inconstitucional o parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718,

de 27 de novembro de 1998, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por Pessoa Jurídica, independente da atividade por elas devolvida e da classificação contábil adotada", para concluir que *"não existe base legal para exigência de recolhimento de imposto e contribuições em rendimento de aplicações financeiras porque não é atividade principal da empresa"*.

Quanto à troca de cheques, diz que os julgadores não apresentaram nenhum dispositivo legal que proíbe ou torna sonegação fiscal (omissão de receita) o fato de o contribuinte trocar cheques com seus parceiros comerciais. Lembra que o objetivo da fiscalização era evidenciar a origem dos recursos transitados na conta corrente do contribuinte.

Diz que ao ser intimado, em 19/06/2007, a identificar a origem dos recursos e o nexo causal da troca de cheque, provou a origem dos recursos com o faturamento de anos anteriores e do próprio ano de fiscalização, identificou cada parceiro apresentado nome, CNPJ/MF, valor de cada troca de cheque e, ainda, apresentou nota fiscal de vendas de anos anteriores para provar o vínculo comercial entre as partes e, portanto, o nexo causal. Ainda, enviou cartas para todos os clientes (anexo 11, folha 712) e recebeu retorno da Poliresin (anexo 12 - folha 659).

Alega que a relação comercial e forma de pagamento dizem respeito exclusivamente a fornecedores e clientes e não esta condicionadas a um único critério exigido pelo Auditor Fiscal ou Autoridade Tributária. Aduz que toda operação de adiantamento de recursos (troca de cheque) não envolveu a cobrança de juros e correção monetária, visando apenas a área comercial e a colaboração para efetivar vendas ao consumidor final de forma financiada.

Ressalta que o Auditor Fiscal rejeitou a troca de cheque, alegando somente que o contrato social do contribuinte estabelecia apenas **Comércio e Industrialização**, porém não verificou corretamente, estando prevista a prestação de serviço, *"tanto é verdade que o Auditor Fiscal utilizou a alíquota de 32% para cálculos dos impostos (prestação de serviços)"*.

Diz que os membros da 4ª Turma de Julgamento não apresentaram nenhuma objeção à troca de cheque, logo, a operação é legal e deve ser exonerada da base de cálculo da exigência de impostos e contribuições. O valor total para exoneração é R\$ 1.958.030,61, conforme anexo-3 (Folhas 619 a 624).

Afirma que toda saída como adiantamento e toda devolução estão lançadas no extrato bancário, sendo prova irrefutável da operação, mas alega que o Auditor tabulou somente os depósitos como entrada de recurso e não observou a saída na troca de cheque no próprio extrato bancário.

Comenta que os julgadores na (Folha 936) confirmaram que a troca dos **cheques sem gerar** benefício ou ganho não é omissão da Receita.

Menciona que, segundo o art. 924 do RIR/99, há necessidade de elaboração de prova para consubstanciar a omissão de receita e, depois, pode-se arbitrar tal omissão, e diz que o Termo de Verificação Fiscal não apontou nenhum indício de omissão de receita apurada nos documentos contábeis.

Conclui que, diante dos fatos e da comprovação do nexo causal do **contribuinte e seus clientes (Anexo-5- notas fiscais anteriores a 2002)**, da causa da realização

do adiantamento de recursos (aumento de vendas), da confirmação da Poliresin do adiantamento de recursos sem a cobrança de juros e correção monetária (**anexo-12**), da constatação do recolhimento dos impostos e contribuições de acordo com emissão da nota fiscal de venda por apuração pelo regime de competência no lucro presumido e, definitivamente diante de varias decisões do Supremo Tribunal do Brasil considerando que os depósitos em conta corrente do contribuinte não são renda, vem o contribuinte com devido respeito requerer o cancelamento total dos autos de infrações (...).

Afinal, assim resume suas razões de recurso:

1- O Auditor Fiscal não apresentou evidência ou forte indício de sonegação fiscal, apurado no Mandato de Procedimento Fiscal para caracterizar omissão de receita e multa de ofício;

2- O Termo de Verificação Fiscal não apresentou nenhuma irregularidade na escrita fiscal do contribuinte para consubstanciar sonegação por omissão de receita;

3- O Auditor Fiscal apresentou omissão de receita baseado unicamente nos depósitos bancários, ignorando a saída do mesmo volume de recursos na troca de cheques.

4- O Auditor Fiscal não apresentou o nexo causal da omissão de receita com a escrita fiscal do contribuinte quando concluiu pela omissão de receita baseada unicamente em depósitos bancários, contrariando a jurisprudência pacificada;

5- Os cálculos de exoneração não têm memória de cálculos e estão errados quando avaliados pelo regime de tributação do contribuinte (competência);

6- O Auditor Fiscal considerou estornos de depósitos como receita passível de tributação;

7- O Auditor Fiscal ignorou a identificação e a documentação de origem do recurso oriundo da empresa Bramac devidamente registrado no livro caixa e, ainda, os membros da Delegacia da Receita Federal estão exigindo agora o pagamento de imposto (IRRF) do recebedor (contribuinte) e não da fonte pagadora (Bramac S.A);

8- O Auditor Fiscal desconsiderou o regime de competência do contribuinte e fez uma série de cálculos errados levando em consideração o regime de caixa;

9- O Auditor Fiscal não considerou a jurisprudência pacificada do Supremo Tribunal Federal e considerou renda os rendimentos de aplicação financeira;

10- O Auditor Fiscal não apresentou nenhum contraditório na operação de troca de cheque. Logo, a operação está dentro do âmbito legal e não devem ser considerados como renda apenas os depósitos, ignorando as saídas da mesma conta corrente para um cliente identificado e lançado no extrato bancário;

11- O Auditor Fiscal rejeitou o serviço de troca de cheque alegando que o contribuinte não tinha esta previsão no contrato social, mas na apuração de impostos e contribuições utilizou a alíquota de 32% de prestação de serviço;

12- Permanecem todas as condições preliminares de nulidade do auto de infrações;

14- Os autos de infração do processo nº 19515. 001905/2007-18 não decorrem do Mandato de Procedimento Fiscal nº 08.190.00-2006-01316-2, conforme determina a legislação.

Formula, afinal, seu pedido nos seguintes termos:

“ A vista do exposto, demonstrada a improcedência total dos autos de Infrações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica- IRRJ, Programa de Integração Social-PIS, Contribuições para Financiamento de Seguridade Social-COFINS e Contribuição Sobre o Lucro Líquido — CSLL, pela falta de previsão legal, contrariedade aos dispositivos legais, pela falta de relação e causa com o Mandato de Procedimento Fiscal nº08.1.90.00-2006-10316-2 e falta de argumentação sustentada na Legislação Brasileira.

O presente recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais visa a reparação de erros de avaliação contábeis de apuração de impostos e Contribuições Sociais pelo regime de competência e não pelo regime de caixa como fez o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Assim o contribuinte requer o cancelamento completo de todos os autos de infrações decorrentes do processo nº19515.001905/2007-18.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Início por analisar as nulidades argüidas.

Afirma a Recorrente:

Os Nobres Julgadores não apresentaram os elementos essenciais no Termo de Verificação Fiscal para evidenciar sua descrição completa. Observa-se na (folha 928) do processo que a essência do contraditório é dizer que a contribuinte conseguiu fazer uma impugnação com detalhes e insurgiu contra todas as parcelas do lançamento.

Esta argumentação não tem amparo legal e não serve como elemento probatório. Cabe salientar que a Autoridade Autuante e Julgadora devem sempre apresentar fundamentos legais baseados na legislação e nunca apresentar ilações para manter uma exigência legal.

O contribuinte insiste na tese que o Termo de Verificação Fiscal é deficitário e não apresenta nenhuma relação com o Mandato de Procedimento Fiscal e nem com os depósitos em cheque na conta corrente do contribuinte e a multa de ofício esta sem amparo legal e contraria a súmula 1º CC Nº 14 (CARF).

A infração deve ser definida e apresentada para o contribuinte entender o fato gerador.

A Autoridade Fiscal deve estabelecer a relação dos depósitos bancários com os fatos demonstrados no Mandato de Procedimento Fiscal n. 08.1.90.00-2006-01316-2.

Observa-se que o Mandato de Procedimento Fiscal estabeleceu a rotina e o roteiro de fiscalização resultando na verificação de entrada de mercadoria, conforme definiu a Autoridade em seu Termo de Intimação datado de 19/09/2006, (anexo n º 24).

A omissão de receita apurada no Termo de Verificação Fiscal não tem nenhuma relação ou nexo causal com o Mandato de Procedimento Fiscal, portanto, o auto de infração esta sem autorização legal para apurar origem dos recursos em conta corrente. Assim, o auto de infração é nulo no seu próprio nascedouro por insuficiência descritiva e pela falta de autorização legal definida pelo Mandato de Procedimento Fiscal em questão com o Termo de Verificação Fiscal.

Conforme se depreende dos autos, o MPF nº 08.1.90.00-2006-01316-2, emitido em 15 de maio de 2006, determinou o procedimento de fiscalização em relação ao

Imposto de Renda-Pessoa Jurídica para o período de 01/01/2002 a 31/12/2002. Essa ordem de fiscalização é ampla, alcançando a averiguação de todos e quaisquer fatos que influenciem a apuração do tributo nela especificado, sem nenhuma limitação quanto a “rotina e roteiro de fiscalização”.

E mais, nos termos do art. 9º da Portaria SRF nº 3007, de 2001, e alterações posteriores, *na hipótese em que as infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.*”.

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 501 a 519 explica detalhadamente como foram apuradas as infrações, o teor das intimações para apresentar comprovações e quais não foram acolhidas. O Termo indica expressamente quais os créditos/depósitos que, a juízo do fisco, permaneceram sem comprovação da origem, quais os que tiveram sua origem comprovada por nota fiscal, mas que não foram incluídos da DIPJ, e quais os valores de rendimentos de aplicações financeiras e respectivo imposto de fonte foi apurado por meio da DIRF apresentada pelo Banco Itaú, e que não compuseram a declaração. Não há o que se falar aqui, portanto, em cerceamento de defesa.

O contribuinte invoca a Súmula CARF nº 14, para pedir a anulação da multa. Contudo, o que a súmula enuncia é que “a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a **qualificação** da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”. Não é esse o caso dos autos, em que foi imposta a multa em seu percentual normal (75%) e não no percentual qualificado (150%).

Ainda para amparar sua argüição de nulidade do auto de infração, a Recorrente aponta como vícios a lavratura do auto de infração fora do estabelecimento do contribuinte e do local da suposta infração (na repartição fiscal), e a falta de competência do auditor para proceder à auditoria contábil, privativa dos profissionais contadores.

Sobre a lavratura do auto de infração fora do estabelecimento do contribuinte, a Recorrente manifesta um equivocado entendimento da Súmula CARF nº 6, como se ela só autorizasse a lavratura do auto de infração no estabelecimento do contribuinte ou no local onde fosse **cometida** a infração. Contudo, não é esse o alcance da Súmula CARF nº 6, que enuncia que “É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi **constatada** a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.”.

Não exige, a lei, que o auto de infração seja lavrado no estabelecimento do sujeito passivo. O “local da verificação da falta” mencionado no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 diz respeito à jurisdição, nada importando o local físico onde é confeccionado o auto de infração. Sequer há necessidade de o agente fiscalizador comparecer ao estabelecimento do contribuinte, podendo o auto de infração decorrer de apurações internas feitas pela administração, a partir de elementos arquivados na repartição (como, por exemplo, na revisão de declaração) ou, até, de informações obtidas junto a terceiros (fornecedores ou clientes).

Neste sentido, a Súmula CARF nº 46, inclusive, enuncia que “O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.”.

Da mesma forma, a competência dos Auditores da Receita Federal para auditarem os livros e escrituração contábil do contribuinte não pode ser questionada, eis que a matéria está tratada em súmula do CARF que, nos termos do art. 72 do Regimento Interno, é de observância obrigatória por seus membros. Enuncia a Súmula nº 8:

Súmula CARF nº 8: O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Essa competência decorre de lei, precisamente o art. 7º da Lei nº 2.354, de 1954, que acrescentou ao Regulamento do Imposto de Renda a seguinte disposição:

"Os agentes fiscais do imposto de renda procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações."

Essa questão já foi tratada pelo Superior Tribunal Justiça que, em 14/09/99, ao enfrentar a mesma arguição no âmbito da atuação dos fiscais de contribuições previdenciárias, nos autos do Recurso Especial nº 218.406, manifestou-se em decisão assim ementada:

ADMINISTRATIVO – FISCAL DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS – INSCRIÇÃO EM CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE – DESNECESSIDADE. O fiscal de contribuições previdenciárias prescinde de inscrição em Conselho Regional de Contabilidade para desempenhar suas funções, dentre as quais a de fiscalização contábil das empresas.

Ante o acima exposto, rejeito as preliminares suscitadas.

Passo à análise das razões recursais de mérito, as quais aplicam-se por igual a todas as exações, no que não houver razão específica para tratamento diferenciado.

Como visto, a matéria tributável resulta de omissão de receitas, apurada a partir de três irregularidades apontadas pela fiscalização: (i) depósitos bancários de origem não comprovada; (ii) divergências entre valores creditados/depositados e aqueles informados na D1PJ/2002 e, (iii) rendimentos de aplicações financeiras.

Para elidir a primeira acusação a interessada trouxe, em síntese, as seguintes alegações: (a) a autoridade computou estornos de crédito em conta corrente como se fossem receitas; (b) há valores recebidos em 2002, de vendas efetuadas em 2001; (c) a autoridade fiscal não considerou valores recebidos a título de multa por rescisão de contrato; (d) valores decorrentes de trocas de cheques foram considerados como receita, sem verificação junto a clientes e fornecedores; (e) o regime de apuração foi alterado, passando de competência para de caixa e, (f) o coeficiente de presunção utilizado, de 32%, seria equivocado.

No que se refere aos estornos, afirma a Recorrente:

“ Estornos de depósitos em cheques: ”

A Receita Federal do Brasil descumpriu o art. 31, parágrafo único, da Lei nº 8.891 de 1995 e o art. 24 da Lei 9.249 de 26 de dezembro de 1995 (anexo 16).

O contribuinte precisa provar apenas os valores descritos no Termo de Verificação Fiscal pela ordem numeradas de 01 a 349, porque todos os outros valores do extrato bancário foram devidamente comprovados no decorrer da fiscalização e, portanto, não aparecem no Termo de Verificação Fiscal.

Os membros da 4ª Turma rejeitaram os argumentos do contribuinte apresentando outros depósitos no mesmo dia e em outros dias de valores iguais e outros diferentes (folha 930).

O fato é que todos os valores de depósitos na conta corrente nº 34.220, agência 0354 do Banco Itaú foram devidamente comprovados no decorrer da fiscalização, restando apenas pendentes de comprovação de origem os valores de depósitos listados e numerados em ordem de 01 a 349. Logo, qualquer apresentação de outro valor mesmo igual ou diferente não é justificativa para manter a exigência.

A prova deve ficar restrita ao número de ordem e o lançamento do extrato bancário no dia do depósito.

Portanto, o extrato bancário aparece como estorno de depósito e como tal não é válido como receita. Os outros lançamentos foram comprovados durante a fiscalização, mesmo os valores iguais ou diferentes.

Os Nobres Julgadores apresentaram depósitos em valores diferenciados para justificar depósitos claramente identificados como estorno de depósito, pelo próprio Banco Itaú, além do que pode haver depósito de igual valor ou valores diferentes no mesmo dia ou outros dias, mas todos foram comprovados na fiscalização. Apenas como exemplo segue:

Nº de ordem 67, extrato (Folha 79), data de lançamento 07/02/2002, valor R\$ 17.355,57, descrição no extrato "estorno depósito".

*Assim, fica provado o erro de apontamento de crédito em conta corrente, devendo prevalecer o informado no **anexo-1, (Folha 614)** e os outros valores de depósitos não é objetivo de identificação ou comprovação nesta fase, nem mesmo serve para justificar o erro do Auditor da Receita Federal do Brasil. Assim, deve exonerar estes valores da base de cálculo de imposto e contribuições (R\$ 48.343, 58)."*

Os valores questionados pelo contribuinte estão assim identificados no "anexo 1", fls. 614:

ordem	Fls.	data	Valor (R\$)	
30	4307	16/01/2002	4.323,15	Estorno depósito cheque pág. 4307

67	4311	07/02/2002	17.255,97	Estorno depósito pág. 4310
79	4312	18/02/2002	14.690,84	Estorno depósito cheque pág. 4312
126	4316	18/03/2002	12.065,05	Estorno depósito cheque pág. 4316

Alega a Recorrente que a Decisão recorrida estaria trazendo novos valores não questionados pela fiscalização, e que seu dever é de provar apenas os valores descritos no Termo de Verificação Fiscal pela ordem numeradas de 01 a 349.

Contudo, equivoca-se a Recorrente. A fiscalização, ao apresentar a relação dos valores não comprovados, expurgou aqueles que foram estornados por qualquer motivo. Dessa forma, ao analisar as razões de defesa do contribuinte, o julgador *a quo* constatou que os valores estornados não haviam sido considerados pela autoridade fiscal.

Assim, às fls. 4307 dos extratos (fl. 78 do processo) há, no dia 16 de janeiro, três lançamentos no valor de R\$ 4.323,15, sendo dois a título de “Tec. depósito cheque” e um a título de “Estorno depósito cheque”.

Naturalmente, a fiscalização relacionou apenas um depósito naquele valor para ser comprovado (nº de ordem 30 da relação), visto que o outro fora estornado.

Da mesma forma, no dia 07 de fevereiro constam dois depósitos em cheque no valor de R\$ 17.255,57 (extrato fls. 4311) e um estorno de depósito no mesmo valor (extrato fls. 4310), tendo a fiscalização exigido apenas o valor não estornado (nº de ordem 67).

No dia 18 de fevereiro (extrato fls. 4312 consta um depósito em cheque no valor de R\$ 14.590,84, que não foi considerado pela fiscalização por haver, na mesma data, um estorno no mesmo valor. Nessa mesma data há um depósito em cheque no valor de R\$ 14.690,84, esse sem qualquer estorno, e que constou na relação de depósitos não comprovados, no Termo de Verificação (nº de ordem 79).

No dia 18 de março constam dois depósitos em cheque no valor de R\$ 12.065,02 e um estorno de depósito no mesmo valor (extrato fls. 4316), tendo a fiscalização exigido apenas o valor não estornado (nº de ordem 126).

Especificamente sobre o valor de R\$ 17.255,57 (nº de ordem 67), que a Recorrente invoca em seu recurso a título de exemplo, de se notar que o Termo de Verificação Fiscal reclama a origem do lançamento da fl. nº 4311 do extrato (ou seja, do depósito), e não do lançamento de fl. 4310 (estorno), como alega a Recorrente.

A questão de vendas realizadas em 2001 e recebidas em 2002 foi analisada pela Turma de Julgamento de Primeira Instância, tendo resultado em redução parcial da exigência, naquilo que restou confirmado.

Pretende, ainda, a sociedade empresária, explicar parte dos créditos como oriundos de multa contratual. Da relação dos créditos para os quais a fiscalização pediu a comprovação da origem, indicou 31 depósitos feitos em sua conta corrente entre setembro e dezembro de 2002, afirmando corresponderem a recebimento de multa paga por Bramac, em

razão de rescisão de contrato de representação. Diz, em seu recurso, que os examinadores comprovaram que o valor de R\$ 822.000,00 foi pago pela empresa Bramac e registrados no livro caixa (folha 223), que aceitou vários cheques de terceiros para receber um valor acordado entre as partes, e que a diferença de R\$ 15.526,13 é decorrente de encargos na devolução destes cheques.

Às fls. 223 consta cópia da folha do Diário onde está registrado, no dia 30 de agosto, o valor de R\$ 822.000,00, a título de Rescisão de Contrato de Representação Bramac, sem qualquer referência a multa.

As alegações da Recorrente são deveras frágeis, não se prestando a comprovar a origem dos 31 depósitos apontados. Não há nada vinculando os créditos a eventual multa, não há coerência entre a data da rescisão e as datas dos créditos, e sequer há coincidência entre o valor que diz ser oriundo de multa e o somatório dos créditos questionados. Embora ela alegue ter recebido a multa mediante cheques pré-datados, inclusive de terceiros, e atribua a diferença a encargos na devolução destes cheques, não apresentou qualquer documentação para corroborar suas alegações.

O contrato de representação firmado em setembro de 1992 (fl. 364 a 368) não prevê multa por rescisão. Sua cláusula 14 estabelece que o contrato poderia ser rescindido por qualquer das partes, mediante aviso expresse de no mínimo seis meses de antecedência. E no item 14.1 estabelece que, se houver rescisão, serão respeitados os direitos decorrentes de pedidos em via de execução, até o final da liquidação dos créditos dos mesmos.

Pelo documento de fls. 786, a Bramac comunicou ao mercado que, a partir de 1º de março de 2002, a administração das vendas de seus produtos, que até então era feita pela Repisoli, seria absorvida pela Bramac.

Às fls. 616, correspondência datada de 16 de abril de 2002, formalizando a rescisão do contrato, sem qualquer alusão a multa. Nesse mesmo documento de formalização da rescisão, a Bramac convoca a Repisoli para reunião no dia 23 de abril, para acerto de contas e **outorga de quitação recíproca**. Onde o documento dando quitação recíproca?

Como se vê, não é possível relacionar os 31 créditos feitos entre 29 de setembro e 30 de dezembro a suposta multa por rescisão contratual, que em momento nenhum é referida em qualquer documento ou na escrituração da Recorrente, restando incomprovada a origem dos recursos depositados e, por conseguinte, concretizada a hipótese de presunção legal de omissão de receita.

Apenas a título de esclarecimento, ainda que o contribuinte houvesse apresentado à fiscalização prova concreta de que os créditos questionados seriam oriundos de multa por rescisão do contrato de representação, ainda assim não estaria elidida a acusação de omissão de receitas. É que, ainda que identificada a origem dos valores creditados, tais valores apenas não serão objeto de lançamento se demonstrado que não correspondem a receitas ou, se receitas, foram oferecidos à tributação.

Conforme previsto no art. 70, § 3º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, a multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato, é acrescida ao lucro presumido para determinação da base de cálculo do imposto devido pela pessoa jurídica. E nos termos do § 4º

do mesmo art. 70, o imposto retido na fonte, na forma deste artigo, será considerado como antecipação do devido em cada período de apuração.

No caso, a alegada multa por rescisão contratual não compôs os rendimentos oferecidos à tributação pelo contribuinte. De fato, na declaração do contribuinte, às fls. 24 e 25, nos quatro trimestres de 2002 não consta nenhum valor no item 12 da Ficha 14-A (multas e vantagens decorrentes de rescisão contratual).

Afirma a Recorrente ter recebido os valores da Bramac livres do imposto de renda, e que a Bramac reteve e recolheu o IRRF (Imposto de Renda Retido na Fonte). Contudo, ainda que assim fosse, esse fato não autorizaria o não oferecimento à tributação, cabendo sua inclusão na declaração e, de posse da prova da retenção, efetuar a compensação do tributo retido.

Assevera a interessada que a fiscalização computou como receita uma série de depósitos oriundos de troca de cheques, sem proceder a qualquer verificação junto a clientes e fornecedores. Contudo, no caso, está-se diante de presunção legal relativa, não sendo ônus da fiscalização apurar se os depósitos para os quais o contribuinte não apresentou a documentação hábil comprovando sua origem representam ou não omissão de receitas. Não apresentada, pelo fiscalizado, a prova documental da origem dos recursos depositados, nada mais cabe à fiscalização senão presumir tratar-se de omissão de receitas.

Portanto, excetuados os créditos cuja origem já foi aceita pela decisão *a quo*, não alcançou, a Recorrente, elidir a presunção de omissão de receitas.

Para impugnar o período de apropriação da receita o contribuinte deve, necessariamente, provar que ela integrou resultado de outro período, sendo absolutamente incongruente alegar que a fiscalização alterou o regime de competência para o de caixa sem provar a contabilização na receita.

Quanto ao coeficiente de presunção, o procedimento da fiscalização observou rigorosamente a lei, no caso, o art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, que dispõe:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

Passo a analisar o segundo item de acusação ("*omissão de receita - receitas da atividade*"), relativo às notas fiscais não oferecidas à tributação na DIPJ.

Ao ser intimada a comprovar a origem dos valores depositados, a contribuinte indicou, para o terceiro e quarto trimestres de 2002, as notas fiscais a seguir:

Terceiro trimestre 2002:

valor	Nota fiscal
16.982,00	572
37.285,66	574
18.210,00	575
21.313,00	579
31.367,00	581
59.188,62	586
61.052,00	587
43.488,00	588
1.114,66	1988
290.000,94	Total

Quarto trimestre 2002:

valor	Nota fiscal
27.158,00	578

A autoridade fiscal, considerando que o contribuinte tributara R\$ 188.160,00 no terceiro trimestre e nada tributara no quarto trimestre, exigiu os tributos sobre as diferenças de R\$ 101.840,94 (R\$ 290.000,94-R\$ 188.160) e R\$ 27.158,00.

Em sua impugnação, a interessada alegou não ter ocorrido à omissão das referidas receitas, visto que: (a) para todo o faturamento houve amparo de documentos fiscais; (b) fez uso do regime de competência, ao invés do de caixa; (c) foi autuada nota fiscal de remessa para industrialização, e (d) o valor de determinada nota fiscal foi utilizado de forma equivocada, elaborando demonstrativo que denominou Anexo 22 (fls. 787).

A decisão de primeira instância examinou detidamente as alegações de defesa, e concluiu por sua imprestabilidade para afastar a acusação. Assentou que o demonstrativo (Anexo 22) apresenta uma série de discrepâncias entre os valores nele apontados e aqueles que vieram a ser objeto da acusação fiscal, e que nenhum dos valores trazidos coincidem com os apontados pela auditoria fiscal. Registrou que tais incompatibilidades independem do regime de apropriação utilizado pelo contribuinte, tenha sido ele o de competência ou o de caixa; que a soma dos valores das duplicatas não coincide com o da nota fiscal respectiva, o quê, em princípio, deveria ocorrer; que as planilhas elaboradas pela interessada trazem novos dados, também contraditórios com outros apontados, relacionados ao mesmo documento fiscal.

Como dito, esse item da exigência decorreu de o auditor fiscal ter aceito a comprovação da origem de alguns depósitos como oriundos de vendas contabilizadas e amparadas em notas fiscais, mas ter concluído que essas notas não foram integralmente oferecidas à tributação, porque a receita bruta tributada dos trimestres a que correspondem os depósitos são inferiores aos que serviram de base à tributação.

O contribuinte alega que a tributação ocorre pelo regime de competência, e não pelo de caixa, razão pela qual não se encontrou a coincidência.

A afirmativa de que a tributação se dava pelo regime de competência foi acolhida pela decisão *a quo* quando analisou o primeiro item da autuação, e excluiu da base do primeiro trimestre a importância de R\$ R\$ 406.962,08.

Vejam, então, se há coerência entre acolher a explicação da origem dos depósitos como oriundos das indigitadas notas fiscais, porém considerá-las não oferecidas à tributação. Analisemos o procedimento fiscal tomando como exemplo a nota fiscal nº 574.

Ao ser intimado a comprovar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente no Banco Itaú, o contribuinte apresentou a relação de fls. 124 e seguintes, que relaciona, em ordem cronológica, os 429 depósitos naquela conta e indica a origem daqueles para os quais teria alcançado a prova (segundo o contribuinte, 72% dos depósitos). Desse demonstrativo, extraio as seguintes informações relacionadas com a nota fiscal nº 574, emitida em 30/04/2002, no valor R\$ 56.430,00 (fl. 151):

Crédito bancário			
Nº ordem	Fls. extrato	data	valor
276	4327	14/06/2002	19.907,00
294	4320	03/07/2002	18.296,46
412	4331	09/07/2002	18.889,20
total			56.992,66

Se não há coincidência absoluta entre o valor da nota fiscal 574 e o somatório dos créditos que o contribuinte alega a essa se referirem, a fiscalização poderia ter tido como não comprovada a origem dos depósitos. Contudo, tendo aceito a vinculação da origem dos depósitos com aquela nota fiscal, que foi emitida e contabilizada (fls. 294) em abril (2º trimestre), não pode considerar irregular seu não oferecimento à tributação no terceiro trimestre. Esse mesmo raciocínio se presta aos demais créditos que a autoridade lançadora considerou como receitas de atividade não informadas na DIPJ.

Assim, considero que o lançamento, nesse item, carece de certeza, razão porque, dou provimento para excluí-lo da tributação.

Sobre os rendimentos de aplicação financeira, alega a Recorrente que as exigências formalizadas para o PIS e a COFINS são improcedentes, eis que têm base no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, dispositivo julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Nesse ponto, assiste razão à Recorrente, visto que o STF declarou inconstitucional o alargamento da base de cálculo imposto pelo apontado dispositivo. Assim, os rendimentos de aplicações financeiras não devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Pelas razões acima expostas, rejeito as preliminares suscitadas, para no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para:

Processo nº 19515.001905/2007-18
Acórdão n.º **1301-000.763**

S1-C3T1
Fl. 18

(a) excluir da matéria tributável relativa ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e à COFINS, os valores correspondentes ao item II do lançamento (Omissão de Receita - Receita da Atividade);

(b) excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS os rendimentos de aplicação financeira (item III do lançamento).

Sala das Sessões, em 23 de novembro de 2011.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri