



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.004584/2010-09  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-004.992 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de novembro de 2020  
**Recorrente** GESTAO DE SERVIÇOS LIBOREDO EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. FASE INQUISITÓRIA, NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O procedimento fiscal é a parte inquisitória do processo, na qual a autoridade fiscal deve solicitar e verificar a escrituração e documentos do sujeito passivo, com vistas a identificar se as obrigações tributárias foram cumpridas corretamente e, não o sendo, apurar as infrações e efetuar o lançamento. Não há nesta etapa, propriamente, um exercício do direito de defesa por parte do contribuinte que tem o dever de apresentar os elementos e esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal. Assim, via de regra, não há que se cogitar de cerceamento ao direito de defesa e de violação ao contraditório durante o procedimento de fiscalização, direitos que devem ser obrigatoriamente observados à partir da instauração do litígio mediante a apresentação da competente impugnação pelo contribuinte autuado. Não obstante, é certo que a má instrução da apuração e o inadequado exame dos elementos fáticos por parte da autoridade fiscal na fase procedimental pode redundar na insubsistência do lançamento, caso não seja suficientes para caracterizar as infrações apuradas.

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES)**

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. PRECARIIDADE E INCERTEZA DO LANÇAMENTO. CANCELAMENTO.

A existência de previsão legal para a caracterização de omissão de receitas com base em créditos de origem não comprovada, ainda que prescindida da demonstração por parte da autoridade fiscal de comprovar o consumo da renda ou o enriquecimento do contribuinte, não pode dar azo a investigações fiscais rasas, sem dar ao contribuinte, que colabora com o procedimento fiscal e

apresenta esclarecimentos e elementos (ainda que estes sejam considerados insuficientes, em princípio, para comprovar a origem dos recursos), o ensejo de demonstrar a compatibilidade de sua escrituração contábil e fiscal com a movimentação financeira espelhada em suas contas bancárias. A falta de aprofundamento da investigação com vistas à perfeita identificação da matéria e montante tributável e do respectivo sujeito passivo conduz à incerteza do lançamento. A possibilidade de apuração da renda tributável por meio de presunções legais, não prescinde da demonstração da compatibilidade de sua aplicação ao caso concreto, com os elementos apresentados pelo sujeito passivo. O objetivo da presunção legal não é sancionatório e nem tampouco visa a cobrança de tributo onde não haja indícios mínimos de renda tributável. Diante da precariedade e incerteza do crédito tributário apurado, o lançamento deve ser cancelado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert, Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente). Ausente momentaneamente a conselheira Andréia Lúcia Machado Mourão.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 16-82.329, da 13ª Turma da DRJ/São Paulo-SP, proferido em 27 de abril de 2018, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração lavrado em decorrência de infrações apuradas no recolhimento dos tributos devidos pelo Simples e contra o Ato Declaratório Executivo de exclusão do regime simplificado, decorrente da autuação, conforme sintetizado na ementa abaixo:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei n.º 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil, idônea e suficiente, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

SIMPLES. LIMITE DE RECEITA BRUTA. EXCLUSÃO.

A pessoa jurídica será excluída do SIMPLES se, na condição de empresa de pequeno porte, tiver auferido receita bruta superior àquela estabelecida na legislação de regência. A exclusão surtirá efeito a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o referido limite.

Cientificada do acórdão recorrido em 28/05/2018 (Termo de Ciência, fl. 11893), a contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 11896/11923), em 25/06/2018 (Protocolo, fl. 11896), por meio do qual alega, em síntese:

- a) Que, ainda durante a fase de apuração, prestou todas as informações bem como apresentou toda documentação necessária e exigida - livros contábeis e fiscais, extratos bancários de suas contas, contratos de prestação de serviços com seus clientes etc. - ao Auditor Fiscal responsável pelo procedimento a fim de esclarecer que não havia qualquer irregularidade em sua declaração de rendimentos, sendo as movimentações financeiras em suas contas bancárias recursos pertencentes aos seus clientes, que eram recebidos e repassados a estes;

- b) Que em 2006 quase a totalidade das receitas da recorrente eram obtidas com as atividades de cobrança extrajudicial, sobretudo de alugueres e taxa de condomínios de imóveis administrados por outra empresa pertencente ao mesmo grupo empresarial/familiar, qual seja LIBOREDO NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS E CORRETAGEM DE SEGUROS LTDA., inscrita no CNPJ/MF sob o n.º 65.620.322/0001-07;
- c) Que esclareceu à autoridade fiscal que recebia os valores das cobranças extrajudiciais em suas contas e repassavam aos seus clientes, retendo apenas uma pequena parte que era relativa à contraprestação de seu serviço;
- d) Que a autoridade fiscal ignorou suas informações e esclarecimentos e a documentação apresentada e lavrou o auto de infração como omissão de receitas, com base no artigo 42 da Lei Federal n.º 9.430/96, o valor total das movimentações financeiras nas contas da recorrente no período de 2006 não declarado, que totalizou a importância de R\$ 10.212.537,51 (dez milhões duzentos e doze mil quinhentos e trinta e sete reais e cinquenta e um centavos);
- e) Que apresentadas as impugnações contra o auto de infração e o ADE de exclusão do simples, a 13ª Turma da DRJ/SPO determinou a realização de Diligência Fiscal a fim de obter maiores esclarecimentos sobre a autuação, bem como sobre os documentos apresentados e sua pertinência em relação as movimentações financeiras consideradas como refeitas omitida, mas a resposta à Diligência Fiscal não impactou de forma significativa no resultado do julgamento da impugnação apresentada, apenas "*constatado que alguns valores de cheques de terceiros devolvidos não teriam sido deduzidos pelo Auditor Fiscal atuante na determinação dos totais de créditos*";
- f) Que a decisão recorrida acatou parcialmente a impugnação para determinar a exclusão da base de cálculo do crédito apurado apenas dos valores relativos aos cheques de terceiros devolvidos;
- g) Que o auto de infração é nulo por cerceamento ao direito de defesa e violação ao princípios do contraditório e ampla defesa, pois mesmo tendo apresentado, em 13/12/2010, todas as informações e documentação exigidas pela autoridade atuante esta não a examinou devidamente, e lavrou o auto de infração apenas 3 dias depois, com base na presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996;
- h) Que sendo uma quantidade considerável de documentos, (mais de 11.000 páginas) não é crível que a autoridade fiscal tenha examinado a documentação de forma minimamente satisfatória, antes de lavrar o auto de infração;
- i) Que os documentos apresentados são inerentes aos fatos contábeis que geraram as receitas e despesas da empresa LIBOREDO, que mesmo

estando dispensada de apresentar e elaborar balanços em face do regime tributário exercido, apresentou todos os balancetes mês a mês e os livros diários, que foram ignorados pela autoridade lançadora e pela DRJ;

- j) Que ao ignorar completamente as informações e provas documentais que provam a origem das receitas e ausência de sua omissão, o Fisco impõe à recorrente manifesto cerceamento de defesa, violando sistematicamente os princípios constitucionais fundamentais do contraditório e ampla defesa;
- k) Que a DRJ, percebendo o vício da autuação, determinou a realização de diligências, mas manteve praticamente intacta a autuação ao adotar as conclusões da autoridade fiscal diligenciante;
- l) Que requereu a realização de perícia contábil, tendo em vista a enorme quantidade de transações bancárias, a diversidade de clientes da recorrente, o tempo decorrido, bem como a complexidade e extensão da documentação apresentada para comprovar a origem das movimentações bancárias e a ausência de omissão de receitas, no entanto, esta foi indeferida pela DRJ;
- m) Que a diligência fiscal realizada não logrou êxito em afastar o vício inicial da autuação, i) seja porque não teve condições de entender a documentação apresentada, ii) seja em função da recusa em analisar parte da documentação sob a alegação de tratar-se de documentos de terceiros, iii) seja, ainda, sob o equivocado argumento de que muitos dos depósitos efetuados em dinheiro ou cheques nas contas da recorrente não foi possível identificar os depositantes;
- n) Que mais uma vez, a autoridade fiscal optou pelo caminho mais fácil a manter a autuação, dentre outros argumentos falaciosos o de que parte da documentação era de outra empresa (LIBOREDO NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS E CORRETAGEM DE SEGUROS LTDA), o que poderia ser esclarecido mediante solicitação de informações, já que os sócios das empresas são os mesmos;
- o) Que o trabalho de comparação entre as transações e os documentos apresentados poderia ter sido melhor desenvolvido na fase do procedimento fiscal, quando o Agente Fiscal poderia ter solicitado à recorrente que explicasse movimentações porventura não esclarecidas de forma satisfatória, porém aquela autoridade optou, arbitrariamente, por autuar a recorrente ignorando toda a documentação apresentada e utilizando uma presunção legal absolutamente inaplicável, ante a vasta documentação apresentada;
- p) Que é infundado o argumento de não apreciação de parte dos documentos apresentados para comprovar a origem das transações que continham o nome da outra empresa do grupo (Liboredo Negócios Imobiliários e Corretagem de Seguros), pois são empresas dos mesmo sócios e que atuam em conjunto e que eventual confusão patrimonial entre ambas poderia

levar à própria despersonalização das pessoas jurídicas, nos termos do Código Civil, mas não retira a validade dos documentos para comprovar as operações;

- q) Que não foi observada a Sumula CARF n.º 14, já que não foi comprovado o evidente intuito de fraude por parte da recorrente e que foi indevidamente afastada a Súmula CARF n.º 32 uma vez que a documentação apresentada é idônea e hábil a demonstrar que não houve dolo, que os recursos são lícitos, e que se movimentou valores de terceiros na conta bancária;
- r) Que é a maior parte dos créditos se referem à liquidação de cobrança, cujos pagadores são identificados nos borderôs e avisos bancários e nos contratos constantes da prova documental que não foi analisada;
- s) Que detém esses valores em suas contas bancárias por um período muito pequeno e transitório, relativos a alugueres, IPTU e condomínios que são depositados pelos devedores e ato continuo o valor liquido para cada um dos seus clientes que são os proprietários dos imóveis administrados;
- t) Que é mera recebedora de fato dos depósitos, mas não é detentora da totalidade daqueles depósitos, pois o valor total não lhe pertence. E não podem ser considerados como omissão de receitas, senão uma ínfima parte referente sua comissão imobiliária;
- u) que autuação, por sua forma de apuração e falta de exame documental é uma fantasia, pois para que se possa caracterizar a omissão de receitas a autoridade fiscal deve trazer mais do que a simples somatória de créditos em bancos; deve provar que ocorreu aumento do patrimônio e/ou que houve o enriquecimento da recorrente ou de seus sócios;
- v) Que examinando os valores em cotejo com os balancetes e balanço geral anexado nos autos, e os próprios extratos bancários, não se tem presente o acúmulo de saldos, seja de aplicações financeiras, ou mesmo de ativos ou bens do valor apurado de R\$ 10.000.000,00, devendo ser perquirido onde estão os valores recebidos, se são receitas omitidas;
- w) Que pode até ter ocorrido alguma imprudência de sua parte com administração de recursos financeiros de seus clientes, ao movimentá-los em suas contas bancárias e não efetuar um registro minucioso de tais transações, porém, as provas apresentadas, bem como os demais indícios de provas indicados são suficientes para afastar a presunção legal de omissão de receitas, que só pode prevalecer quando o contribuinte não apresentar quaisquer provas no sentido de esclarecer as transações bancárias efetuadas;
- x) Que é vedado o arbitramento dos créditos tributários com base exclusivamente em depósitos bancários, nos termos da Súmula n.º 182 do Tribunal Federal de Recursos;

- y) Que reafirma a necessidade de observância dos princípios da verdade material, da verdade formal, quando for o caso, da lealdade e legalidade objetiva, do informalismo, e da salvabilidade dos atos processuais; e
- z) Que não foi observada a Súmula CARF n.º 25 à penalidade pecuniária aplicada.

Ao final requer o provimento do recurso, como consequente cancelamento da autuação e do Ato Declaratório Executivo n.º 16/2011.

Em 23 de julho de 2020, o processo foi remetido à unidade de origem para saneamento, com vistas à juntada de cópias dos Livros Diário n.º 4 e 5, do ano de 2006, mencionados nas peças processuais, mas que não constavam dos autos.

Cumpridas as providências, o processo foi devolvido para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais. Assim, dele conheço.

### 1. Preliminar de nulidade

A recorrente alega, em preliminar, a nulidade da autuação e do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples pelo cerceamento do direito de defesa e violação aos princípios do contraditório e ampla defesa, pois mesmo tendo apresentado todas as informações e documentação exigidas pela autoridade autuante esta não a examinou devidamente e lavrou o auto de infração apenas 3 dias depois, utilizando-se da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996;

A contribuinte alega que considerando a quantidade de documentos apresentada, superior a 11.000 páginas, não se revela crível que a autoridade fiscal tenha examinado a documentação de forma minimamente satisfatória, antes de lavrar o auto de infração.

Informa que os documentos apresentados são inerentes aos fatos contábeis que geraram as receitas e despesas da empresa LIBOREDO, que mesmo estando dispensada de apresentar e elaborar balanços em face do regime tributário exercido, apresentou todos os balancetes mês a mês e os livros diários, que foram ignorados pela autoridade lançadora e pela DRJ;

Alega ainda que a diligência determinada pela DRJ não teve o condão de sanar o vício na medida em que teria incorrido nos mesmos erros ao não apreciar corretamente os elementos juntados na impugnação.

Examinando os autos, verifico que a recorrente foi intimada em 05/10/2010 a justificar e comprovar a origem dos créditos bancários identificados em suas contas correntes e que, após a concessão de prorrogação de novos prazos e de reintimações efetuadas, apresentou manifestação em 13/12/2010 (fls. 577/581) por meio da qual prestou esclarecimentos sobre a natureza de suas atividades e demonstrou de forma global (no Anexo A) a composição de sua movimentação bancária (recebimentos e repasses) nos 12 meses do ano de 2006, *verbis*:

**DIGITAÇÃO DE DADOS LIBOREDO SS LTDA**, inscrita no CNPJ. 06.299.087/0001-26, com sede à Rua Turiassu, 588 – fundos, cujo ramo de atividade é Prestação de Serviços de cobrança de alugueres e condomínios. O faturamento é proveniente de um percentual dos recebíveis sobre os alugueres e taxas fixas dos condomínios. Entretanto junto com a cobrança de alugueres temos cobrança de encargos como IPTU/Condomínio, etc., que não geram nenhuma receita para a empresa, simplesmente há recebimento e pagamento dos referidos encargos. Segue anexo tabelas de repasses de alugueres e pagamentos dos encargos e faturamento mensal dos condomínios e cópias de notas fiscais.

Na manifestação entregue, a contribuinte informa que estaria apresentando 12 anexos contendo planilhas e documentos relacionados aos recebimentos, depósitos e repasses efetuados e aos pagamentos de contas e encargos em nome dos clientes, tais como taxas de condomínio, IPTU, contas de água e energia, etc e as respectivas notas fiscais de faturamento escrituradas em livro de prestação de serviços.

Não obstante a autoridade fiscal ter recebido pessoalmente a manifestação em 13/12/2010, sem qualquer ressalva ao conteúdo apresentado, consta dos autos apenas a manifestação da interessada, acima descrita, sem quaisquer dos anexos e documentos nela mencionados.

Em 16/12/2010, a autoridade fiscal procedeu a lavratura do auto de infração, amparada nos fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal (fls. 584/589), no qual aponta que a contribuinte não se desincumbiu de comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias mediante documentação hábil e idônea, conforme se extrai do TVF, *verbis*:

Como mencionamos anteriormente, na Re-Intimação Fiscal de 23/11/2010, o contribuinte foi advertido no sentido de que “para a efetiva comprovação da origem dos valores questionados, a intimada deverá, em cada item do anexo, demonstrar quanto é recurso de terceiros e quanto corresponde à receita bruta da fiscalizada, juntando para esse mister cópia dos documentos comprobatórios, tais como, contratos, extratos, boletos, demonstrativos de repasse dos recursos e outros documentos comprobatórios, de forma a provar, inequivocamente, o valor repassado a terceiros e a receita bruta percebida pela fiscalizada.”

E foi exatamente isso o que o contribuinte não conseguiu fazer: decompor cada um dos itens de depósito, demonstrando e anexando documentos idôneos e hábeis, que esclarecessem quanto seriam recursos de terceiros e quanto receita própria.

Portanto, as alegações constantes da resposta do contribuinte e do “ANEXO A”, desacompanhadas de documentos comprobatórios que vinculem, inequivocamente, a receita de terceiros às respectivas transferências, não têm efeito probante e, portanto, não podem ser aceitos por esta fiscalização.

Em outras palavras, o contribuinte deveria ter demonstrado, mediante documentos idôneos e hábeis, a origem desses depósitos, o que não conseguiu fazê-lo

Em vista disso, estamos autorizados a considerar os depósitos de origem não comprovada como presunção de omissão de receita, nos termos legais, que adiante passamos a expor.

A afirmação contida no TVF, acima transcrita, foi refutada pela contribuinte em sua impugnação, *verbis*:

Como soe admitir a comprovação das origens foram efetivamente levadas às mãos do Sr. Agente, que inclusive **RECIBOU DE PRÓPRIO PUNHO** os documentos entregues pela autuada tendo o Sr. AFRFB transcrito “... **DECLARO TER RECEBIDO 2 VIAS DESTA RESPOSTA NA DATA DE “13/12/2010” PARA ANÁLISE.... ASSINADO.....**” (Doc Anexo)

Assim ao contrário do quanto alegado pelo Sr. Agente a autuada, procedeu sim e completamente a entrega de do que denominou de Anexo A e 'as fls. 2 do referido documento consta expresso como Coluna 2: Depósitos, IPTU, CONODOMÍNIO ETC, ao "IN FINE" do primeiro e segundo parágrafo constam as informações referendando os anexos I a XII ( que se acompanhavam não somente de planilhas, mas de prova documental encartada, cópias dos documentos observados e listados nas planilhas. No entanto em menos de três dias ou seja no dia 16 de dezembro todos os documentos, ao que parece, sem apreço do Sr. Fiscal, procedeu às 9h da manhã a devolução daqueles juntamente com a apresentação do AUTO DE INFRAÇÃO.

Duvida não há de que em menos de quarenta e oito horas seria humanamente impossível examinar e conferir os comprovantes de repasses, assim como os documentos comprovadores, que se interligavam entre planilha descrição data valor e recebedor com os comprovantes anexados.

Na diligência fiscal realizada pela DRJ, a autoridade encarregada de sua realização, respondendo ao questionamento feito pelo relator do acórdão recorrido, sobre tais documentos, não conseguiu esclarecê-lo, pois a autoridade fiscal responsável pela lavratura do auto de infração já se encontrava aposentada, *verbis*:

10- Passamos, então, aos esclarecimentos solicitados no item 5.9 do despacho 23 - 13a. Turma da DRJ/SP1, de 18/12/2013:

10.1- "5.9.1. **Informar objetivamente o que foi apresentado pelo contribuinte durante o procedimento fiscal, inclusive quanto aos livros e anexos mencionados na petição de fls. 340/344**, esclarecendo a repercussão destes e o posicionamento adotado quando do lançamento”:

10.1.1- **Item prejudicado, haja vista que não foi possível a realização da diligência fiscal pelo Auditor Fiscal autuante, Mário Trabulsi Filho, em virtude de sua aposentadoria**. No entanto, conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado pelo Auditor Fiscal, não foram apresentados documentos comprobatórios que vinculassem, inequivocamente, a receita de terceiros às respectivas transferências. (grifei)

O fato é que a contribuinte, ora recorrente, apresentou volumosa documentação junto com sua impugnação, com conteúdo similar ao descrito na manifestação apresentada à autoridade fiscal durante o procedimento fiscal.

A recorrente suscita a nulidade da autuação em face da não análise dessa documentação pela autoridade fiscal antes de lavrar a autuação com base na presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, por cerceamento ao direito de defesa.

Não me parece, em princípio, que seja o caso de declaração de nulidade da autuação, ainda que reconheça que o relato dos fatos feito pela recorrente é o que melhor parece representar a situação ocorrida. Entendo, pelos elementos contidos nos autos, que há verossimilhança na afirmação da recorrente quanto aos documentos apresentados antes da lavratura do auto de infração.

Ocorre que, ao menos em princípio, a autoridade fiscal cumpriu o rito formal para a apuração de eventual omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, na medida em que, estando de posse das informações bancárias da contribuinte, identificou os créditos em suas contas bancárias, de forma individualizada, e intimou-a a comprovar a origem dos valores e a demonstrar e comprovar sua escrituração e o oferecimento à tributação dos valores devidos.

Feita a intimação identificando os créditos a justificar de forma individualizada, entendo que restou observada pela autoridade fiscal, ao menos sob o aspecto formal, a exigência prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996. Houvesse o descumprimento desta etapa seria o lançamento passível de nulidade, sem dúvida alguma.

A questão que se coloca é se a desconsideração por parte da autoridade fiscal dos esclarecimentos e elementos apresentados pela contribuinte, em prazo tão exíguo após sua entrega e a imediata lavratura do auto de infração, sem uma análise mais detalhada no TVF e sem solicitar novos esclarecimentos da contribuinte, atendeu aos ditames do art. 142 do CTN<sup>1</sup>, no tocante à determinação da matéria tributável e, quiçá, à própria identificação do sujeito passivo, uma vez que a própria contribuinte noticiara que movimentava recursos de terceiros em sua manifestação.

Tal questão, todavia, se relaciona ao mérito da exigência e não seria causa de nulidade da autuação, a meu ver.

Como é cediço, o procedimento fiscal é a parte inquisitória do processo, na qual a autoridade fiscal deve solicitar e verificar a escrituração e documentos do sujeito passivo, com vistas a identificar se as obrigações tributárias foram cumpridas corretamente e, não o sendo, apurar as infrações e efetuar o lançamento.

Não há nesta etapa, propriamente, um exercício do direito de defesa por parte do contribuinte que tem o dever de apresentar os elementos e esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal.

Assim, via de regra, não há que se cogitar de cerceamento ao direito de defesa e de violação ao contraditório durante o procedimento de fiscalização, direitos que devem ser obrigatoriamente observados à partir da instauração do litígio mediante a apresentação da competente impugnação pelo contribuinte autuado.

---

<sup>1</sup> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Não obstante, é certo que a má instrução da apuração e o inadequado exame dos elementos fáticos por parte da autoridade fiscal na fase procedimental pode redundar na insubsistência do lançamento, caso não seja suficientes para caracterizar as infrações apuradas.

Em suma, no presente caso, entendo que não se caracterizou a nulidade do lançamento, devendo o exame dos fatos e elementos trazidos pela recorrente serem realizados na perspectiva do mérito da exigência.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

## 2. Mérito

Passando a tratar do mérito da discussão, julgo oportuno transcrever a análise contida no TVF, por parte da autoridade fiscal, em face da manifestação apresentada pela contribuinte em resposta às suas intimações, *verbis*:

[...]

Em 13/12/2010, o contribuinte apresentou resposta à intimação, na qual informa, em síntese o seguinte:

- 1) que o ramo de atividade da fiscalizada é o de prestação de serviços de alugueres e condomínios;
- 2) que o faturamento é proveniente de um percentual dos recebíveis sobre os alugueres e taxas fixas dos condomínios;
- 3) que junto com a cobrança de alugueres temos cobrança de encargos como IPTU/condomínio, etc, que não geram nenhuma receita para a empresa, simplesmente o recebimento e pagamento dos referidos encargos;
- 4) de modo a demonstrar o alegado, a fiscalizada juntou um “Resumo Geral”, denominado “ANEXO A”, que sintetiza os diversos itens de recebimentos e repasses no período sob exame;
- 5) na sua resposta a empresa vai definindo o que cada uma das colunas desse “Resumo Geral” significa (vide documentos juntados ao processo);

Como mencionamos anteriormente, na Re-Intimação Fiscal de 23/11/2010 o contribuinte foi advertido no sentido de que “para a efetiva comprovação da origem dos valores questionados, a intimada deverá, em cada item do anexo, demonstrar quanto é recurso de terceiros e quanto corresponde à receita bruta da fiscalizada juntando para esse mister cópia dos documentos comprobatórios, tais como, contratos

extratos, boletos, demonstrativos de repasse dos recursos e outros documentos comprobatórios, de forma a provar, inequivocamente, o valor repassado a terceiros e a receita bruta percebida pela fiscalizada.”

E foi exatamente isso o que o contribuinte não conseguiu fazer: decompor cada um dos itens de depósito, demonstrando e anexando documentos idôneos e hábeis, que esclarecessem quanto seriam recursos de terceiros e quanto receita própria.

Portanto, as alegações constantes da resposta do contribuinte e do “ANEXO A”, desacompanhadas de documentos comprobatórios que vinculem, inequivocamente, a receita de terceiros às respectivas transferências, não têm efeito probante e, portanto, não podem ser aceitos por esta fiscalização.

Em outras palavras, o contribuinte deveria ter demonstrado, mediante documentos idôneos e hábeis, a origem desses depósitos, o que não conseguiu fazê-lo

Em vista disso, estamos autorizados a considerar os depósitos de origem não comprovada como presunção de omissão de receita, nos termos legais, que adiante passamos a expor.

Diante do grande volume de documentos apresentados na impugnação e considerando as alegações da recorrente, a autoridade julgadora de primeiro grau determinou o encaminhamento do processo para a análise e manifestação da fiscalização.

A autoridade fiscal responsável pelo exame elaborou o Relatório Fiscal Complementar (fls. 11768/11813), no qual apresenta as conclusões sobre a análise dos elementos apresentados pela contribuinte, *verbis*:

[...]

10- Passamos, então, aos esclarecimentos solicitados no item 5.9 do despacho 23 - 13a. Turma da DRJ/SP1, de 18/12/2013:

10.1- [já transcrito anteriormente]

10.2- “5.9.2. Apreciar e apresentar conclusões sobre registros contábeis constantes dos livros (diários) e documentos juntados pela Impugnante, bem como daqueles apresentados durante a diligência, justificando a manutenção – integral ou parcial – do lançamento”.

10.2.1- Foram juntados, pela impugnante, os livros diários 4 e 5, registrados em 29/09/2008 no 2º. Registro de Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica da Capital, sob números 96.843 e 96.844, respectivamente. A primeira observação que fazemos é que **existe, nos livros Diários, uma conta intitulada Repasse a Pagar, com lançamentos sintéticos**. Feita esta observação, sabemos que todos os fatos e ocorrências escriturados devem ser comprovados pela devida documentação hábil relacionada àqueles fatos. Essa análise, em tese, já foi feita pelo Auditor-fiscal autuante. No entanto, atendendo ao despacho da 13a. Turma da DRJ/SP1, passo a analisar os documentos recebidos em 14/01/2011, no CAC/Luz, que acompanham a impugnação, recebendo os volumes de documentos a numeração de I a LIV. Importante esclarecer que este procedimento fiscal (diligência) não traz inovação quanto ao anterior, seja da base legal ou da matéria fática.

**10.2.2- Volume I – intitulado pelo contribuinte como Relação de Documentos de Repasses a Clientes.**

10.2.2.1- Neste volume, foram juntados comprovantes de pagamentos para: condomínio edifício Ipê, Eletropaulo e outras concessionárias de serviço público, administradora de

condomínio Anauate- Chaccur Assessoria em Imóveis, Globo Consultoria de Imóveis S/C Ltda, condomínio edifício Jardim das Antilhas e outros, sendo diversos sacados e, por óbvio, diversos cedentes; **comprovantes de depósitos para pessoas diversas (em cheque e em dinheiro), sem identificação do depositante.**

10.2.2.2- Dentre os comprovantes de depósito há, inclusive, comprovantes referentes a período não fiscalizado, o que poderia induzir a fiscalização a erro, por exemplo: depósito no Bradesco no dia 10/01/2007, no valor de R\$ 1.536,16, tendo como favorecido Marco Antonio de Freitas, agência 499, conta 130564-6, sem identificação do depositante (fls. 197 do volume I), e depósito no Bradesco no dia 10/01/07, no valor de R\$ 1.536,16, tendo como favorecido José Adalberto de Freitas, agência 648, conta 25900-4, sem identificação do depositante (fls. 198 do volume I);

10.2.2.3- Conforme comprovantes juntados pelo contribuinte, somente no dia 02/01/2006, a título exemplificativo, foram feitos os seguintes pagamentos no banco Itaú, em dinheiro:

Cedente/Concessionária	Agência/Código cedente cedente	Sacado/Cliente	Valor
Condomínio Edifício Ipê	018649439-9	Oswaldo Cima Filho	58,00
Condomínio Edifício Ipê	018649439-9	Oswaldo Cima Filho	58,00
Eletropaulo		Ademir José Brovino	50,28
Anauate-Chaccur (Ricaria)	408/22.048-30-8	Paulo Cássio Egídio de Carvalho	325,00
Condomínio Edifício Ipê	018649439-9	Oswaldo Cima Filho	299,00
Anauate-Chaccur (Ricaria)	408/22.048-30-8	Fernando Carvalho Ribeiro	325,00
Anauate-Chaccur (Ricaria)	408/22.048-30-8	Paulo Cássio Egídio de Carvalho	325,00
Condomínio Ed. Jardim das Antilhas	018500781-2	Ying Yen Tang	668,92
Eletropaulo		Federação Paulista Kungfu	30,60
Eletropaulo		Paulo Belli	20,64
Globo Consultoria (Malson Liege)	0152/53710-6	Cleyde Vararelli Durazzo	1.058,00
Barão de Teffe	0066/17786-6	Charles Hong Shie	241,00
Manager Siste Serviços (Jardins de Lagamar)	0827/9708930-7	Paulo Eduardo C. Rodrigues	511,21
Cond. Ed. Desembargador do Vale	0152	Mariene Vieira dos Santos	303,00
Melhor Adm de Imóveis (CE Trade Tower)	0355/56434-5	Luliz Carmo Durazzo	419,99
Condomínio Edifício Ipê	018649439-9	Manoel Oliveira Marzano	227,00
Condomínio Edifício Ipê	018649439-9	Ivana Masago	227,00
Hubert (Cond. Ed. Avançarde)	3504-1/0010255-5	Rosa Stella Heider Cavalheiro	377,91

Lello (Capri)	3393-6/3062-7	Maurício Fernandes Leonardi	710,35
JW (Cond. Ed. Áurea)	018845286-6	Purificação Shirley Ferraz	484,00
Fl. Adm. De Cond. (Cond. Ed. Almeré)	0237/25236-6	Salvador Francisco de Oliveira	306,00
Hubert (Cond. Ed. Avançarde)	3504-1/0010255-5	Antônio Ferreira Pinto	295,31
Condomínio Edifício Ipê	018649439-9	Giancarlo Mazzoni	227,00
Condomínio Edifício Ipê	018649439-9	Braz Rabelo da Silva	227,00
Cond. Ed. Dómus Áurea	2504-6/9068515-5	Lucimara Cristina da Silva	219,99
TOTAL			7.995,20

10.2.2.4- No entanto, **não é possível identificar esta movimentação nem no extrato bancário (eventual saque para posterior pagamento na boca do caixa), nem nos lançamentos contábeis no Livro Diário (folhas 2 e 3 do Livro Diário 4).** Dito de outra forma, **não é possível fazer a vinculação que demonstre terem sido feitos tais pagamentos pela Libredo.**

10.2.2.5- **Algumas Fichas de Compensação/Prestação de Contas, trazem, além do condômino, a expressão “A/C – Libredo Negócios Imobiliários”,** cujo CNPJ é 65.520.322/0001-07, sendo uma pessoa jurídica distinta da fiscalizada, cujo CNPJ é 06.299.087/0001-26. Como exemplo, a que teve como cedente Anauate Chaccur, e como sacado Paulo Cássio Egídio de Carvalho.

10.2.2.6- **Com relação aos comprovantes de depósitos para beneficiários diversos (constantes do volume I), tomemos, também a título de exemplo, a relação dos dias 03 a 05 de janeiro de 2006 (notar que NÃO há identificação do depositante e vários depósitos foram feitos em dinheiro. Quando feitos por meio de cheques, NÃO foram apresentados os comprovantes destes cheques):**

Data	Banco	Agência/conta	Favorecido	Valor	
03/01/2006	Nossa Caixa	0400-619-701101-5	Ivone Hassan Vila Real	1.374,30	cheque
04/01/2006	Itaú	0754/07610-7	Valkiria Cuono Perez	1.871,62	dinheiro
04/01/2006	HSBC	1511/01363-12	Cond. Ed. Paraguacu	161,46	dinheiro
04/01/2006	Bradesco	548/31326-2	Chui Wou Shie	7.024,03	
04/01/2006	Itaú	0754/37014-6	Carolina Rosa Bonecker	320,67	dinheiro
04/01/2006	Brasil	1258-010835-9	Vicentina C. Russo	155,38	cheque
05/01/2006	Itaú	0300/02975-8	Adriano Gabriel Afonso	490,88	dinheiro
05/01/2006	Itaú	0619/21779-7	Maria Cecilia T Malatesta	2.500,00	dinheiro
05/01/2006	Bradesco	2265/584-3	Antônio Benedito Godinho de Campos	1.387,75	
05/01/2006	Itaú	0933/05553-5	Maria Helena Ribeiro	521,21	dinheiro
05/01/2006	Itaú	0262/68293-3	Maria Helena R. R. Prescendo	417,79	dinheiro
05/01/2006	Unibanco	0477/114612-5	Afonso P. Valladares Abrahão	124,00	cheque
05/01/2006	Unibanco	0477/114614-1	Maria de F. do P. Valladares	124,00	cheque
05/01/2006	Itaú	0754/37376-9	Ricardo Malatesta Campale	1.191,35	dinheiro
05/01/2006	Itaú	0027/32508-3	Dircé Ramos Abati	443,68	dinheiro
05/01/2006	Itaú	0668/22935-4	Ignês de Siqueira Laffront	1.500,00	dinheiro
05/01/2006	Unibanco	0477/114520-0	Maria de F. do P. Valladares	388,96	cheque
05/01/2006	Unibanco	0477/114613-3	Evaristo P. Valladares Abrahão	124,00	cheque

10.2.3- **Volumes II a XLI** (até fls. 125 do volume XLI) – continuação dos documentos do volume I, período 10/01/2016 a 31/12/2016. **As considerações feitas para o volume I valem para esses outros volumes. Há, também, recibos de controle de caixa com saídas de “importâncias entregues em mãos”.** Mais uma vez, a título de exemplo, tomemos os documentos do dia 03/07/2006:

10.2.3-1. Conforme comprovantes juntados pelo contribuinte, **foram feitos os seguintes pagamentos no banco Itaú, em dinheiro:**

Cedente/Concessionária	Agência/Código cedente cedente	Saqueado/Cliente	Valor
Costa Adm. (Perdizes House)	2554887	André Banutti Pacheco	467,00
Cond. Edif. Solar de Luahe	1024/28322-6	Vera Lúcia Guerra Gomes	652,54
Cond. Ed. Dómus Aurea	2504-6/9068515-5	Hélio Inforzato	389,36

10.2.3-2. Novamente, **não é possível identificar esta movimentação nem no extrato bancário** (eventual saque para posterior pagamento na boca do caixa), **nem nos lançamentos contábeis no Livro Diário** (fls. 313 e 314 do Livro Diário 4).

Dito de outra forma, **não é possível fazer a vinculação que demonstre terem sido feitos tais pagamentos pela Liboredó.**

10.2.3-3. Com relação aos comprovantes de depósitos para beneficiários diversos, **NÃO há identificação do depositante e vários depósitos foram feitos em dinheiro. Quando feitos por meio de cheques, NÃO foram apresentados os comprovantes destes cheques.**

10.2.4- **Volume XLI** (fls. 126 a 141 do volume) – **relação de contratos de prestação de serviços de administração de condomínio** – nestes contratos, a Liboredó se obriga a prestar serviços de rateio e cobrança das despesas condominiais mediante envio antecipado dos boletos aos condôminos. Frise-se que, **conforme cláusula inserida nestes contratos, a receita é obtida com as verbas arrecadadas e creditadas em conta corrente em nome de cada condomínio contratante. Por estes contratos, não há porque haver créditos de taxas condominiais em conta corrente da Liboredó. A remuneração da Liboredó é estabelecida como uma parcela mensal fixa.**

10.2.5- A partir da fl. 142 do volume XLI, há contratos de locação em que a Liboredó Negócios Imobiliários e Corretagem de Seguros Ltda, CNPJ

65.520.322/0001-07, **aparece como administradora**. Como se vê, **NÃO** se trata do contribuinte fiscalizado (Digitação de Dados Liboredo S/S Ltda, CNPJ 06.299.087/0001-26, hoje Gestão de Condomínio Liboredo Ltda). Estes documentos poderiam induzir a fiscalização a erro e nada comprovam.

10.2.6- A partir da fl. 186 do **volume XLI, foram juntados contratos de prestação de serviços de administração de condomínio da Liboredo Negócios Imobiliários Ltda**, CNPJ 65.520.322/0001-07. Mais uma vez, **NÃO se trata da empresa fiscalizada**, CNPJ 06.299.087/0001-26. **São documentos que não só não comprovam os lançamentos contábeis da fiscalizada, como também confundem a fiscalização, haja vista a grande quantidade de documentos a se analisar.**

10.2.7- A partir da fl. 181 do **volume XLI até fl. 79 do volume XLIII**, foram juntadas **procurações para se administrar imóveis**. De novo, são procurações **que têm como procuradora a Liboredo Negócios Imobiliários**, CNPJ 65.520.322/0001-07. Pelos mesmos motivos dos itens 10.2.5. e 10.2.6., **são documentos que nada comprovam e que confundem a fiscalização, podendo induzi-la a erro**. Não podem ser considerados.

10.2.8- A partir da fl. 80 do **volume XLIII até fl. 169 do volume XLIII**, foram **juntados documentos do Edifício Panamericano**: balancete demonstrativo; relação de recebimentos referente período 01/04/2006 a 30/04/2006; demonstrativo das despesas referente período de 01/04/2006 a 30/04/2006; relação de unidades pendentes; recibos de pagamento de salário; Guia da Previdência – GPS; Guia de Recolhimento do FGTS; enfim, a prestação de contas do condomínio do edifício. **Não conseguimos visualizar o pagamento das referidas contas nem no extrato bancário, nem nos lançamentos contábeis.**

Tomemos como exemplo o comprovante de pagamento de GPS. O GPS foi pago em agência do banco Itaú em 03/04/2006, cujo valor foi R\$ 4.223,80. Este valor não é identificável nem no extrato bancário (eventual saque para posterior pagamento na boca do caixa), nem nos lançamentos contábeis (folhas 151 a 153 do Livro Diário 4). Dito de outra forma, **não é possível fazer a vinculação que demonstre ter sido feito este pagamento pela Liboredo, nem os demais.**

10.2.9- A partir da fl. 170 do **volume XLIII até fl. 67 do volume XLVI: extratos bancários** (de onde foram determinados os créditos componentes da base de cálculo utilizada no Auto de Infração impugnado).

10.2.10- Fl. 68 do **volume XLI até fl. 113 do volume XLI: balancetes de verificação.**

10.2.11- **Volumes XLII a L: simples listagens de recebimentos e de pagamentos.**

10.2.12- **Volume LI: relatórios e notas fiscais de serviços emitidas pelo contribuinte**: estes valores foram considerados e deduzidos da base de cálculo do **Auto de Infração** impugnado. Foram juntados, também, neste volume, os informes de rendimento 2006.

10.2.13- Volume LII: continuação dos **informes de rendimento.**

10.2.14- Volumes LIII e LIV: **Livros Diário 4 e 5.**

10.2.15- Constatamos que os seguintes valores de cheques de terceiros devolvidos não foram deduzidos pelo Auditor Fiscal autuante na determinação dos totais de créditos:

[...] Tabela omitida

10.3- “5.9.3. Em conclusão do quanto verificado na diligência, apresentar planilha contendo a matéria tributável apurada no formato comparativo com os valores

apresentados no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, demonstrando, afinal, mês a mês a base de cálculo”.

10.3.1- Sempre lembrando que não houve, neste procedimento fiscal (diligência), inovação quanto ao anterior, seja da base legal ou da matéria fática, e sim esclarecimentos a questionamentos da DRJ em seu despacho 23. Esses esclarecimentos são em relação aos procedimentos adotados durante a fiscalização, cabendo à DRJ o julgamento do mérito quanto à matéria impugnada.

Assim temos, em conclusão do quanto verificado, os seguintes valores como base de cálculo da matéria tributável:

[...]

Antes de mais nada, impõe-se registrar que sequer haviam sido juntados aos autos os Livros Diário 4 e 5 mencionados na diligência fiscal e que só foram carreados aos autos por solicitação de saneamento deste relator.

Outro aspecto digno de nota é o exíguo prazo entre a apresentação da resposta pela contribuinte à intimação da fiscalização para justificar a origem dos depósitos e a data da lavratura e ciência da autuação. Apenas três dias, o que por si só, revela que a autoridade fiscal não se dispôs a examinar de fato os elementos e apurações apresentados pela contribuinte.

Não obstante as conclusões apresentadas no relatório de diligência solicitada pela autoridade de primeiro grau, em face das verificações, por amostragem, feitas pela autoridade fiscal responsável por aquele procedimento, examinando os elementos dos autos e fazendo algumas verificações, também por amostragem, identifiquei diversos elementos que corroboram, ao menos em parte, as alegações da recorrente.

A primeira se refere ao conjunto de documentos juntados aos autos sob o título Anexo – Vol 51 (fls. 11261/11460), identificados pela recorrente como “**Volume XLII - Documentos de amostragem de locadores. Relatório de prestação de contas da liboreda (sic) com documentos de entradas e os pagamentos realizados**”. Cotejando os pagamentos realizados aos locadores indicados neste conjunto de documentos com os extratos bancários juntados pela recorrente (fls. 9816 a 10163), pude identificar diversos valores pagos coincidentes ou compatíveis em data e valor com cheques constantes dos extratos, tendo sido possível identificar o registro do repasse no Livro Diário, conforme a planilha abaixo:

Nº Operação	Data Apuração	Documentos Comprobatórios (fls)*	Valor Repassado	Banco	nº cheque	extrato (folha(s))	Data Compensação	Beneficiário(a)	Livro Diário (fls)
1	12/01/2006	11262/11264	1.851,17	Itau	2965	9619	20/01/2006	Leopoldina M. Nunes	11983
2-a	06/02/2006	11265/11268	7.099,28	Itau	3059	9824	06/02/0006	Chui Wou Shie	12002
2-b	13/02/2006	11265/11270	3.251,42					Chui Wou Shie	
3	09/03/2006	11269/11273	1.019,65	BB	85019	9961	09/03/2006	Alice S. Paizan	12058
4	12/04/2006	11274/11276	1.318,33	HSBC	183058	10036	13/04/2006	Albertina G. Lowi	12124
5	08/05/2006	11277/11281	1.244,82					Ivan P.A.Campos	
6	19/06/2006	11282/11292	4.846,16	HSBC	183962	10055	16/06/2006	Maria Isabel S.Luiz	12238
7	10/07/2006	11293/11294	879,89	HSBC	329194	10064	11/07/2006	Charles H Shie	12278
8	10/07/2006	11295/1298	344,04	HSBC	329195	10063	10/07/2006	Charles H Shie	12273
9	16/08/2006	11299/11301	2.183,29	Itau	3896	9869	16/08/2006	Bartholomeu Bonetto	12353
10	12/09/2006	11302/11305	2.333,06	HSBC	708153	10083	12/09/2006	Lourdes sola	12403
11	17/10/2006	11306/11311	5.262,85					Martha Silveira Luiz	
12-a	08/11/2006	11312/11314	549,72					Djalma Di Cicero	
12-b	14/11/2006	11312/11315	1.379,85	HSBC	927373	10128	14/11/2006	Djalma Di Cicero	
13	11/12/2006	11316/11319	749,78	HSBC	927670	10149	11/12/2006	Iyng Tang Shi Fang	

\* Documentos de amostragem de locadores (Volume XLII)

A segunda testagem que fiz se refere ao conjunto de **comprovantes de pagamentos**, juntados aos autos sob o título de Anexo Vol I (fls. 856/1017), referente ao período de 01 a 09/01/2006, com os **extratos bancários** mencionados acima e o **Relatório de Recebimentos** (fls. 10663/10689), sendo possível correlacionar, nesta amostragem referente aos primeiros dias do mês de janeiro, cerca de 40 comprovantes de depósitos em favor de diversos beneficiários com cheques lançados na mesma data e valor e, ainda, identificar o recebimento de aluguéis em nome de diversos beneficiários identificados nos depósitos, nesse mesmo período, na relação apresentada pela recorrente (fls. 10663/10689). Confira-se na tabela abaixo:

Data Depósito	Doc. Compr. (fl) *	Valor Repassado	Banco	Cheque nº	extrato (folha)	Data Compensação	Beneficiário(a)	Recto Aluguel	Nº de registros de recibos. ***	Registro repasse Livro Diário (fls)
06/01/2006	939	685,32	HSBC	729468	10011	06/01/2006	Ângela Ferraresi Campana	748,00	2	11952
09/01/2006	1015	2.164,53	Itaú	2953	9817	09/01/2006	Anna Maria Schun**	2.650,00	1	11953
05/01/2006	903	1.387,75	HSBC	729451	10010	05/01/2006	Antonio B. G.Campos	2.099,66	2	11948
09/01/2006	958	1.412,72	HSBC	759100	10012	09/01/2006	Antonio Gonçalves Curral	868,08	1	11957
09/01/2006	988	2.143,84	HSBC	759081	10012	09/01/2006	Bette Fhlor Tavares Moreira			11956
09/01/2006	996	916,20	HSBC	759092	10012	09/01/2006	Carlos Antonio Rodrigues			11957
04/01/2006	897	7.024,03	HSBC	729432	10010	04/01/2006	Chui Wou Shie	7.725,81	4	11946
09/01/2006	989	1.593,96	HSBC	759070	10011	09/01/2006	Cordelia M. Fazanella			11956
09/01/2006	993	1.656,09	HSBC	759072	10011	09/01/2006	Cristiane W H S	1.778,45	1	11956
09/01/2006	1001	628,77	HSBC	759075	10011	09/01/2006	Dalva Maria B. Rambaldi			11956
09/01/2006	994	957,08	HSBC	759086	10012	09/01/2006	Daniel Gaggini	770,00	1	11957
09/01/2006	987	476,42	HSBC	759093	10012	09/01/2006	Dinorah Hernandes Godoy	564,17	1	11957
09/01/2006	985	732,96	HSBC	759083	10012	09/01/2006	Dora de Oliveira Nakata			11956
09/01/2006	962	557,32	HSBC	759094	10012	09/01/2006	Emma B. Inforzatto	608,30	1	11957
09/01/2006	980	2.258,27	HSBC	759080	10012	09/01/2006	Etia Pripas			11956
09/01/2006	999	348,70	HSBC	759079	10012	09/01/2006	Gladys Arlene Benitez	388,48	1	11956
09/01/2006	960	1.341,20	HSBC	759077	10011	09/01/2006	Irani Tavares Costa	582,41	1	11956
03/01/2006	891	1.374,30	Itaú	2925	9816	03/01/2006	Ivone Hassan Vila Real	720,00	1	11944
09/01/2006	961	2.392,45	HSBC	759103	10012	09/01/2006	Ivonne Marianno Moura	2.739,21	4	11957
09/01/2006	998	740,96	HSBC	759106	10012	09/01/2006	Janete de Fátima Garcia			11957
09/01/2006	984	549,72	HSBC	729478	10011	09/01/2006	Jeanne Amalia M. Brugnaro			11955
09/01/2006	1003	469,07	HSBC	759076	10012	09/01/2006	José Benedito Sanna	550,00	1	11956
06/01/2006	934	2.054,22	HSBC	729466	10011	06/01/2006	José Roberto Lino Filho			11952
09/01/2006	1004	366,48	HSBC	759096	10012	09/01/2006	Lucy Mariko Oshiro	400,00		11957
09/01/2006	1017	2.096,15	HSBC	759101	10011	09/01/2006	Luiz Carmo Durazzo**	1.983,96	1	11954
09/01/2006	981	272,77	HSBC	759082	10012	09/01/2006	L.Eduardo/Tania S.C. Barreto	297,72	1	11956
05/01/2006	902	2.500,00	Itaú	2949	9817	06/01/2006	Maria Cecília T. Malatesta	2.202,41	4	11949
09/01/2006	995	373,71	HSBC	759107	10012	09/01/2006	Maria Ruth P. Arriquiello			11957
06/01/2006	942	549,72	HSBC	759061	10011	09/01/2006	Marina de Castro Tartalho			11955
09/01/2006	1002	636,74	HSBC	759085	10012	09/01/2006	Marily Ap. Marques de Pina	724,46	1	11956
09/01/2006	975	1.544,69	HSBC	759104	10012	09/01/2006	Marta Maria M. Fernandes			11958
09/01/2006	992	400,00	HSBC	759062	10011	09/01/2006	Mathilde Joanna Vessel			11955
09/01/2006	1016	684,87	HSBC	759084	10011	09/01/2006	Monica Dalla Costa**			11954
06/01/2006	944	198,80	HSBC	729475	10011	09/01/2006	Neide Assumpção Oliveira	2.240,00	1	11955
09/01/2006	1000	787,27	HSBC	759074	10011	09/01/2006	Nerval P. de Toledo	850,00	1	11956
09/01/2006	983	553,46	HSBC	759068	10011	09/01/2006	Nilza Vestri	750,00	1	11956
09/01/2006	1005	756,15	HSBC	759097	10012	09/01/2006	Nilza Vestri			11957
06/01/2006	943	549,72	HSBC	729471	10011	09/01/2006	P. P. Laurito	570,00	1	11955
09/01/2006	997	1.026,77	HSBC	759074	10011	09/01/2006	Paschoal Carone			11956
09/01/2006	982	2.761,45	HSBC	759065	10011	09/01/2006	Valentim Braga Browne	3.122,84	2	11955
09/01/2006	986	1.544,69	HSBC	759104	10012	09/01/2006	Virginia Maria M. Fernandes			11957

\* Comprovantes de Pagamentos: Anexo I - Volume I - de 01 a 09/01/2006 (fls. 858 a 1017)

\*\* Pagamento mediante entrega de cheque (saída de caixa)

\*\*\* Valores de aluguéis recebidos cfe. Relatório de Recebimentos (fls. 10663/10689)

Destaco que, na amostragem acima, identifiquei nos Livros Diário ora juntados, o registro dos repasses desses valores, contabilizados a **débito da conta 3181 - Repasses a Pagar** e a **crédito da conta 101 - Banco HSBC**. Observei também que **os créditos relativos às cobranças** eram registrados contabilmente a **débito** nas contas contábeis referente às contas-correntes em Bancos e a **crédito da conta 3181 – Repasses a Pagar**.

É bem verdade que a descrição no histórico dos lançamentos é sumária, não identificando o beneficiário, assim como os registros dos créditos referentes aos valores dos títulos recebidos não identificam os respectivos pagadores, o que revela uma deficiência da contabilidade da recorrente.

Observe-se, ainda, como destacado pela autoridade diligenciante que grande parte dos aluguéis recebidos, senão todos, decorrem de contratos identificados como sendo administrados pela empresa LIBOREDO NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS E CORRETAGEM DE SEGUROS LTDA, havendo diversos documentos com a identificação dessa empresa, que segundo a recorrente é do mesmo grupo e tem os mesmos sócios.

Tal fato como bem aponta a recorrente, por si só, não invalida o exame dos documentos como hábeis a identificar as operações realizadas, com vistas a apurar os fatos tributáveis e mesmo os eventuais titulares dos rendimentos e, no meu entendimento, impunham um aprofundamento na investigação por parte da fiscalização, mediante a solicitação de esclarecimentos adicionais da contribuinte.

Pelo que se depreende dos elementos juntados aos autos, há fortes indícios, como a própria recorrente aponta em seu recurso, da existência de “confusão patrimonial” e operacional entre os negócios da empresa recorrente (GESTÃO DE CONDOMÍNIO LIBOREDO LTDA) e a empresa LIBOREDO NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS E CORRETAGEM DE SEGUROS LTDA, o que justificaria um aprofundamento da investigação fiscal com vistas a identificar corretamente a matéria tributável e o respectivo responsável, considerando, até mesmo, a possibilidade de responsabilização conjunta das duas empresas.

É possível identificar que a maior parte dos créditos bancários registrados nos extratos decorre da cobrança de títulos em todos os meses, o que reforça a alegação da recorrente de que se trata da cobrança de aluguéis e taxas de condomínio administrados pelas duas empresas do grupo Liboredo.

Destes valores movimentados nas contas bancárias, segundo alega a recorrente, eram descontadas as taxas de administração mediante a emissão de nota fiscal aos beneficiários, o que configuraria sua receita efetiva, cujas cópias juntou aos autos. O restante dos valores era repassado aos titulares de direito e ao pagamento das taxas de condomínio e demais despesas e encargos inerentes à administração dos imóveis, como IPTU, p.ex.

A recorrente apresentou, ainda na fase procedimental, um demonstrativo do que seria a origem/destinação dos valores movimentados em suas contas bancárias:

## ANEXO A

## RESUMO GERAL

	2	3	4	5	6	7	8
MÊS	DEPOSITO/IPTU/ CONDIETC	CHEQUES DEVOLVIDOS	FATURAMENTO	MOVIMENTO DE PREDIOS	TOTAL DOS REPASSES	CREDITO BANCARIO	DIFERENÇA
jan/06	355.428,42	13.150,29	31.693,41	286.052,98	686.325,10	794.144,55	(107.819,45)
fev/06	381.608,91	9.173,69	34.276,81	286.352,98	711.412,39	774.131,45	(62.719,06)
mar/06	480.463,95	8.275,98	43.086,66	280.052,98	811.679,57	983.366,07	(171.486,50)
abr/06	429.714,93	6.976,00	40.469,34	285.100,80	762.261,07	795.626,77	(33.365,70)
mai/06	499.086,86	15.831,28	43.887,50	280.138,45	838.944,09	904.032,05	(65.087,96)
jun/06	466.267,78	11.864,00	44.206,34	278.936,80	801.274,92	898.271,98	(96.997,06)
jul/06	506.234,59	4.316,83	44.528,42	281.366,90	836.446,74	901.517,56	(65.070,82)
ago/06	459.798,11	13.050,17	44.576,76	276.636,99	794.062,03	970.864,30	(176.802,27)
set/06	529.519,02	12.146,69	44.826,17	280.845,00	867.336,88	930.210,02	(62.873,14)
out/06	580.679,94	14.968,68	44.938,56	270.220,50	910.807,68	916.428,68	(5.621,00)
nov/06	567.866,69	12.101,30	44.883,74	298.385,30	923.237,03	877.490,05	45.746,98
dez/06	535.055,58	15.668,05	38.152,63	315.135,46	903.911,72	965.980,37	(62.068,65)
ANO	5.752.163,61	137.422,96	499.626,34	3.419.225,14	9.808.338,05	10.712.063,85	(864.164,62)

É certo que a contribuinte não “decompôs” cada um dos depósitos ou créditos de forma a demonstrar quais seriam os recursos de terceiros e quanto seria a receita própria, mas apresentou elementos compatíveis com suas atividades e convergentes no sentido de que os valores movimentados decorrem da atividade de administração de imóveis e condomínios. E a pequena amostragem feita acima corrobora a alegação da recorrente quanto à sua atividade e *modus operandi*.

O fato de que nem todos os pagamentos ou recebimentos tenham sido realizados por meio de operações bancárias (pagamentos de cheques ou débitos em conta), mas sim em dinheiro, devem ser analisados no contexto operacional da empresa e dos registros contábeis dos valores creditados e dos repasses da contribuinte, que segundo alega, também recebia valores em dinheiro e cheques emitidos por terceiros diretamente de clientes, o que não era de forma alguma incomum ao tempo dos fatos.

Não há registro na acusação fiscal de que parte dos valores movimentados nas contas bancárias não tenham sido escriturados, o que exigia um esforço da auditoria no sentido de verificar a consistência dos dados registrados na contabilidade com os elementos apresentados.

Eventualmente, a autoridade fiscal poderia até mesmo ter desclassificado a escrituração da contribuinte caso entendesse que a mesma não espelhava sua real movimentação financeira e/ou não se prestava para apurar seus resultados. Mas, não há qualquer consideração da autoridade fiscal sobre os livros contábeis apresentados, que aliás só vieram a ser juntados aos autos nesta fase processual, conforme já registrado.

A simples recusa em bloco dos documentos apresentados, pela autoridade fiscal, sem examiná-los no contexto operacional da empresa e sem fazer qualquer pedido de esclarecimento adicional por parte da fiscalizada, para lançar mão da presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, sobre todo o conjunto de créditos bancários identificados, me parece desproporcional e inconsistente ante a documentação carreada aos autos.

Note-se que em sua resposta a contribuinte deixou claro que movimentava recursos de terceiros decorrente da cobrança extra-judicial de aluguéis e taxas condominiais, inclusive demonstrando-a em suas proporções. Cabia à autoridade fiscal, diante da informação,

examinar a documentação contábil, bancária e fiscal apresentada e solicitar mais esclarecimentos e demonstrações do fato alegado pela contribuinte, caso entendesse necessário.

Era possível exigir, por exemplo, que a mesma apresentasse os borderôs de cobrança dos títulos creditados, com o detalhamento individual dos créditos relativos aos aluguéis e taxas de condomínio recebidos e sua vinculação com os contratos firmados e respectivos repasse escriturados.

Desta feita, entendo que não foram realizados os passos mínimos necessários à caracterização da infração de créditos bancários de origem não comprovada, dado que existiam indícios de verossimilhança das alegações da recorrente nos elementos por ela apresentados, que exigiam exames e mesmo pedidos de esclarecimentos adicionais à fiscalizada,

A existência de previsão legal para a caracterização de omissão de receitas com base em créditos de origem não comprovada, ainda que prescindida da demonstração por parte da autoridade fiscal de comprovar o consumo da renda<sup>2</sup> ou o enriquecimento do contribuinte, não pode dar azo a investigações fiscais rasas, sem dar ao contribuinte, que colabora com o procedimento fiscal e apresenta esclarecimentos e elementos (ainda que estes sejam considerados insuficientes, em princípio, para comprovar a origem dos recursos), o ensejo de demonstrar a compatibilidade de sua escrituração contábil e fiscal com a movimentação financeira espelhada em suas contas bancárias.

Tenho defendido a manutenção de lançamentos efetuados com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, em situações tais em que os contribuintes não escrituram a movimentação bancária e não se desincumbem de comprovar a origem dos créditos ou, ainda, nos casos em que reiteradamente intimados nada apresentam à autoridade fiscal, além de alegações vagas e imprecisas, desacompanhadas de qualquer elementos probatório. São comuns tais situações.

Não me parece ser o caso dos autos. Ainda que a contribuinte não tenha demonstrado individualmente a comprovação da origem dos valores registrados em suas contas bancárias, é certo que os escriturou e apresentou esclarecimentos e elementos comprobatórios buscando justificá-la, mesmo que de forma global, que são compatíveis com as suas atividades.

A situação é tanto mais gravosa diante das inúmeras operações bancárias que compõem o lançamento, pois ao deixarem de ser devidamente examinadas na fase inquisitória, transferiu-se todo o seu exame para a fase litigiosa do procedimento com todas as suas limitações de prazos e abrangência, causando prejuízo irreparável à correta apuração da matéria e do montante tributável.

Deixou-se, assim, ao encargo das autoridades julgadoras o ônus de identificar a matéria tributável e o montante efetivamente devido, que deveriam ter sido apurados antes do lançamento.

No caso concreto, há ainda indícios de confusão patrimonial e operacional com outra empresa sob controle dos mesmos sócios que atua em ramo complementar o que, eventualmente, poderia caracterizar que a real titularidade de ao menos parte da movimentação,

---

<sup>2</sup> Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

correspondente à cobrança de aluguéis, sequer pertença à recorrente, o que ensejaria a aplicação do § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996<sup>3</sup>, e o deslocamento de parte do lançamento para a outra empresa do grupo.

Assim, resta extremamente fragilizada a conclusão da autoridade autuante quanto a ocorrência da omissão de receitas, seja no tocante à matéria tributável, seja quanto ao montante apurado e, ainda, quanto à identificação do sujeito passivo no que tange à parcela da movimentação, o que desatende ao disposto no art. 142 do CTN.

Embora os princípios do contraditório e da ampla defesa sejam de observância obrigatória somente a partir da instauração do litígio e que a fase procedimental de apuração das exigências tenha natureza predominantemente inquisitória, como já assinalado, é imprescindível que a ação fiscal observe, minimamente, os procedimentos dialéticos junto à fiscalizada para a correta apuração da ocorrência da infração e, se for o caso, da base tributável.

A falta de aprofundamento da investigação com vistas à perfeita identificação da matéria e montante tributável e do respectivo sujeito passivo conduz à incerteza do lançamento, ensejando o cancelamento da exigência.

Não é possível manter a exigência tributária, ainda que amparada em presunção legal, quando esta se revela claramente desproporcional e incompatível com os dados e documentos apresentados pelo contribuinte.

Ainda que possa ter existido em algum grau omissão de receitas por parte da contribuinte, ora recorrente, apurável inclusive por meio da presunção legal em discussão, certamente não o seria no montante quase integral de sua movimentação bancária, pelo que se pode constatar na pequena amostragem, anteriormente demonstrada.

Ressalte-se mais uma vez, que a possibilidade de apuração da renda tributável por meio de presunções legais, não prescinde da demonstração da compatibilidade de sua aplicação ao caso concreto, com os elementos apresentados pelo sujeito passivo. O objetivo da presunção legal não é sancionatório e nem tampouco visa a cobrança de tributo onde não haja indícios mínimos de renda tributável.

Neste diapasão, diante da precariedade e incerteza do crédito tributário apurado, entendo que o lançamento deve ser cancelado.

Colaciono, abaixo, jurisprudência deste Conselho nesse sentido:

**Acórdão n.º 1103-00.279, de 04/08/2010**

NULIDADE DO LANÇAMENTO — PRECARIEDADE E INCERTEZA DO CRÉDITO - Ainda em sede de verificações preliminares, não houve a apreciação, pela

---

<sup>3</sup> Lei 9.430/1996:

Art. 42 [...]

§ 5o 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

autoridade fiscal, das contas do Razão de "Antecipação de IRPJ" e de "IRRF sobre rendimentos de mútuo", trazidas pela interessada em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal, com o esclarecimento de que os valores de estimativa de IRRF de maio a outubro de 2005 — que, a final, foram a base da autuação — tiveram seu adimplemento por dedução das retenções de IRF. Diante dessa documentação e dos esclarecimentos apresentados pela interessada, caberia ao autuante aprofundar suas investigações, para, se fosse o caso, infirmar fundamentadamente os dados por aquela carreados. Carência, precariedade e incerteza do lançamento que emergem dos autos de molde incontestável, a vitimá-lo por vício substancial.

### **Acórdão n.º 1301-001.631, de 28/08/2014**

PROCEDIMENTO FISCAL. APURAÇÃO E CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE APROFUNDAMENTO DA INVESTIGAÇÃO. INCERTEZA DO LANÇAMENTO

Embora os princípios do contraditório e da ampla defesa sejam de observância obrigatória somente a partir da instauração do litígio e que a fase procedimental de apuração das exigências tenha natureza predominantemente inquisitória, é imprescindível que a ação fiscal observe, minimamente, os procedimentos dialéticos junto à fiscalizada para a correta apuração da ocorrência da infração e, se for o caso, da base tributável. A falta de aprofundamento da investigação implica no cancelamento da exigência, face à incerteza do lançamento

Na esteira deste entendimento, deve ser cancelado o Ato Declaratório Executivo n.º 16/2011 que determinou a exclusão da empresa do Simples em face da extrapolação do limite da receita bruta anual, uma vez acrescentadas as omissões de receitas que foram apuradas no procedimento fiscal, que ora foram canceladas.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado