



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10314.721965/2017-14</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1101-001.705 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 27 de agosto de 2025                                 |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | ENOB ENGENHARIA AMBIENTAL LTDA                       |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2012

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. CONTRATOS DE CONTA CORRENTE COM EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO.

Caracteriza-se como omissão de receita os depósitos bancários em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A apresentação de contrato de conta corrente com as empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico, isoladamente, não é prova apta e suficiente para fins da comprovação de que trata a legislação, devendo ser apresentados documentos que justifiquem a movimentação do recurso e o reingresso na conta do contribuinte e explicitem o fluxo financeiro do contrato.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2012

NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LIVRE CONVICÇÃO DO JULGADOR. DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Com esteio no artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas e razões ofertadas pela contribuinte, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária, não se cogitando em nulidade da decisão quando não comprovada a efetiva existência de preterição do direito de defesa do contribuinte.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito,

sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

**Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Efigênio de Freitas Junior** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

## RELATÓRIO

ENOB ENGENHARIA AMBIENTAL LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrentes da constatação de omissão de receitas caracterizada pela movimentação bancária de origem não comprovada, em relação ao período de 01/07/2012 a 31/12/2012, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 11.977/12.008, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 11.932/11.959, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

### **OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente

intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

Após regular processamento, a contribuinte foi cientificada dos Autos de Infração em 23/08/2017 (AR, e-fl. 12.016) e interpôs impugnação, de e-fls. 12.022/12.069, a qual fora julgada procedente em parte pela 3ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 08-42.220, de 07 de março de 2018, de e-fls. 12.849/12.872, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2012

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. CONTRATOS DE CONTA CORRENTE COM EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO.

Caracteriza-se como omissão de receita os depósitos bancários em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A apresentação de contrato de conta corrente com as empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico não é prova apta e suficiente para fins da comprovação de que trata a legislação, devendo ser apresentados documentos que justifiquem a movimentação do recurso e o reingresso na conta do contribuinte e explicitem o fluxo financeiro do contrato.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2012

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. FORÇA PROBANTE.

A escrituração contábil mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, contanto que estejam comprovados, através de documentação hábil e idônea, conforme sua natureza, ou assim definida em preceitos legais.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que houve a antecipação do pagamento, o prazo quinquenal decadencial contar-se-á da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2012

DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2012

DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2012

DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

A autoridade julgadora de primeira instância achou por bem rechaçar em parte a exigência fiscal, reconhecendo, a partir das razões e documentos trazidos à colação, a origem de alguns depósitos bancários, os quais foram excluídos da base de cálculo dos tributos lançados, além de acolher a decadência parcial do débito.

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de e-fls. 12.885/12.939, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Preliminarmente, pretende seja declarada a nulidade da decisão atacada, argumentando ter incorrido em preterição do direito de defesa da contribuinte, ao deixar de analisar parte dos documentos colacionados aos autos junto à impugnação, notadamente quanto aos depósitos constantes da Planilha “A”, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, bem como não apreciando a totalidade das alegações suscitadas na sua peça inaugural, malferindo os princípios da legalidade, verdade material, razoabilidade e do devido processo legal administrativo.

Não bastasse isso, assevera que a autoridade julgadora de primeira instância, ao manter parte substancial da exigência, alterou o critério jurídico do lançamento, malferindo o disposto no artigo 146 do CTN, impondo seja decretada a nulidade da decisão recorrida.

Mais precisamente, explicita que *a D. DRJ abandonou a acusação fiscal original e concluiu que não seria o caso de analisar a defesa apresentada pela Recorrente na parte em que tratou dos depósitos bancários que tem como origem o contrato de conta-corrente, pois, ao seu juízo, o fundamento para manutenção do lançamento seria outro, qual seja: ausência de justificativa para a saída de recursos da Recorrente e que pudessem justificar também o reingresso financeiro via depósito em conta bancária.*

No mérito, pugna pela reforma do Acórdão recorrido, aduzindo para tanto os depósitos ora tributados decorrem de contrato (sistemática) de “conta corrente” adotada entre a Recorrente e as demais sociedades integrantes de seu Grupo Econômico, tendo em vista a necessidade de disponibilização de caixa e capital de giro para manutenção das despesas do dia a dia das empresas, prejudicada pela inadimplência dos Municípios contratantes.

Sustenta que os esclarecimentos prestados pela contribuinte e documentos colacionados aos autos demonstram precisamente essa sistemática utilizada pelas empresas do grupo econômico, havendo, portanto, a comprovação da origem da movimentação bancária, ao contrário do que restou decidido pelo julgador recorrido.

Neste sentido, defende que os depósitos bancários decorrentes da sistemática de “conta corrente” não podem ser considerados receita, posto que decorrem de empréstimos realizados reciprocamente entre empresas do mesmo grupo econômico. Não sendo receita, por óbvio, não caberia à Recorrente demonstrar que os valores decorrentes dessa sistemática foram oferecidos à tributação.

Assevera que a própria jurisprudência deste Tribunal, colacionada na peça recursal, oferece proteção ao seu pleito, ao admitir como origem dos depósitos bancários os contratos de mútuos realizados pela contribuinte, *in casu*, entre as empresas do grupo econômico, a partir da sistemática de “conta corrente”, já explicitada, impondo seja afastada a presunção adotada no presente lançamento.

Melhor explicitando, alega que a Recorrente celebrou com outras empresas de seu grupo (Enob Ecológica S/A, Piracicaba Ambiental S/A, Cotia Ambiental S/A, Concessão Ambiental Jacareí Ltda., Embu Ecológica e Ambiental S/A e ECO-ITA Enob Concessões Itapevi Ltda.) “Instrumento Particular de Abertura de Crédito e outras avenças”, por meio do qual as referidas empresas se comprometiam a disponibilizar crédito no valor de até R\$ 20.000.000,00 umas às outras, mediante a abertura de sistemática de conta corrente com o objetivo de fazer frente às despesas e custos no desenvolvimento de atividades correntes das sociedades, concessionárias dos Municípios.

Esclarece que, além disso, anualmente, a Recorrente e as demais sociedades do Grupo celebram “Instrumento Particular de Consolidação de Dívidas entre empresas do Grupo Econômico ENOB (dívidas intercompany)”, por meio do qual eram consolidados os saldos das dívidas entre cada sociedade. Em relação ao ano-calendário 2012, a Recorrente e as demais sociedades do Grupo consolidaram as dívidas intercompany em 28 de agosto de 2013, sendo que o respectivo contrato foi registrado perante o 5º Ofício de Registro de Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica da Capital, em 13 de setembro de 2013.

Sustenta que, a despeito da efetiva comprovação de que os depósitos relacionados na ‘Planilha A’ do Termo de Verificação Fiscal estão relacionados à ‘conta corrente’ mantida entre as empresas do Grupo Enob, a d. Auditora-Fiscal desconsiderou totalmente e injustificadamente a

legitimidade desse contrato e dos documentos bancários e contábeis acostados que lhe dão suporte.

Defende que nenhum dos pontos suscitados pela d. Auditora Fiscal e pela DRJ/FOR desnaturam o cerne da questão: todas as transferências bancárias estão relacionadas ao contrato de conta corrente, o que impede a presunção de ‘omissão de receitas’.

Destaca que a Recorrente não celebrou com as demais sociedades do Grupo contrato plurilateral para gestão de caixa único. Na realidade, por meio do contrato de conta corrente, a Recorrente e demais empresas do Grupo se comprometeram reciprocamente a disponibilizar suas sobras de caixa para suprir eventual déficit de caixa de qualquer uma delas ou para viabilizar o cumprimento de compromissos assumidos.

Inferi que o requisito da autenticação dos contratos de conta corrente firmados entre as empresas do grupo econômico não encontra lastro na legislação de regência, assim como não faz qualquer sentido rejeitá-los a pretexto de serem “contratos padrão”. Mais a mais, esclarece que o “instrumento particular de consolidação de dívidas entre empresas do Grupo econômico ENOB (dívidas intercompany)” referente ao ano-calendário de 2012 foi registrado perante o 5º Ofício de Registro de Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica da Capital em 13.09.2013.

Acrescenta que a ausência de valor fixo de disponibilização de recursos é totalmente compatível com a natureza do contrato de ‘conta corrente’, cujo objetivo é suprir necessidades de caixa de uma empresa com sobras de caixa de outra, conforme a necessidade. A prática comum em contratos de ‘conta corrente’, nesse contexto, é a estipulação de um limite máximo de endividamento, como foi feito no presente caso (R\$ 20.000.000,00).

Destaca que a Recorrente e demais empresas do Grupo não recolheram o IOF sobre os recursos movimentados no âmbito do contrato de conta corrente pelo fato dessa operação não materializar o fato gerador do referido imposto, o que impõe o cancelamento da autuação em relação aos depósitos listados na Planilha “A” do TVF.

Alternativamente, requer seja reconhecida a improcedência do feito, uma vez que a autoridade lançadora, ao promover o lançamento, deveria ter utilizado do procedimento do arbitramento, especialmente considerando que a D. Fiscalização entendeu que a Recorrente teria omitido receitas no terceiro trimestre no importe de R\$ 14.785.965,40, declarando ao Fisco apenas R\$ 1.230.774,66 e, para o quarto trimestre teria omitido receitas de R\$ 22.354.846,92, declarando ao Fisco apenas R\$ 982.099,40. Em outras palavras, a D. Fiscalização entendeu que, do total de receitas supostamente auferidas no período em tela (R\$ 37.140.812,32), apenas 5.958% teriam sido reconhecidos como receita tributável pela Recorrente e declarados em suas obrigações acessórias.

Neste sentido, destaca que *considerando-se que os valores tidos como receita omitida não foram registrados como receita em seus livros contábeis, somando-se à alegação fiscal de que as operações questionadas, tais como escrituradas pela Recorrente, teriam sido*

*contabilizadas de forma irregular, restaria caracterizada a imprestabilidade da escrituração fiscal da Recorrente*, o que importaria a adoção do lucro arbitrado e não presumido, nos termos do artigo 47 da Lei nº 8.981/1995.

Relativamente aos depósitos constantes da Planilha “B” do TVF, argumenta estão devidamente registrados nos livros Diário, bem como nos livros Razão, de modo que deveria a D. Fiscalização ter procedido diligentemente e verificado tanto a origem quanto o motivo de cada um dos depósitos, hipótese em que certamente não lavraria os Autos de Infração aqui combatidos.

Suscita como exemplo o depósito de R\$ 100.000,00 realizado em 25/07/2012, o qual consta dos Livros Diário e Razão, restando evidente a origem da movimentação financeira (ECO-Ita), devendo a fiscalização proceder diligência à depositante no sentido de buscar dados concretos, e não preferir a cômoda via da caracterização de presunção de omissão de receitas.

O mesmo entendimento acima se presta ao depósito na importância de R\$ 106.000,00, creditado em 23/10/2012, que se refere a devolução de empréstimo do sócio Gerson de Gruttola, portanto, fora do campo de incidência dos tributos ora lançados.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por serem tempestivos, conheço dos recursos voluntários e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrentes da constatação de omissão de receitas caracterizada pela movimentação bancária de origem não comprovada, em relação ao período de 01/07/2012 a 31/12/2012, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 11.977/12.008, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 11.932/11.959, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

### **OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.



Inconformada com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte interpôs impugnação, a qual fora julgada procedente em parte pelo Acórdão recorrido, e, posteriormente, recursos voluntários a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

### **PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO**

Preliminarmente, pretende seja declarada a nulidade da decisão atacada, argumentando ter incorrido em preterição do direito de defesa da contribuinte, ao deixar de analisar parte dos documentos colacionados aos autos junto à impugnação, notadamente quanto aos depósitos constantes da Planilha “A”, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, bem como não apreciando a totalidade das alegações suscitadas na sua peça inaugural, malferindo os princípios da legalidade, verdade material, razoabilidade e do devido processo legal administrativo.

Não bastasse isso, assevera que a autoridade julgadora de primeira instância, ao manter parte substancial da exigência, alterou o critério jurídico do lançamento, malferindo o disposto no artigo 146 do CTN, impondo seja decretada a nulidade da decisão recorrida.

Mais precisamente, explicita que *a D. DRJ abandonou a acusação fiscal original e concluiu que não seria o caso de analisar a defesa apresentada pela Recorrente na parte em que tratou dos depósitos bancários que tem como origem o contrato de conta-corrente, pois, ao seu juízo, o fundamento para manutenção do lançamento seria outro, qual seja: ausência de justificativa para a saída de recursos da Recorrente e que pudessem justificar também o reingresso financeiro via depósito em conta bancária.*

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar, como passaremos a demonstrar.

Destarte, a legislação de regência, de fato, estabelece hipóteses de nulidade dos atos administrativos, mais precisamente nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, que assim prescreve:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará



nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)”

No caso dos autos, ao suscitar a nulidade do Acórdão recorrido, em suma, assevera a contribuinte que o julgador de primeira instância teria inovado nos motivos que levou a autoridade lançadora a promover o lançamento, sem conquanto observar que o verdadeiro fundamento para tanto tem sido o mesmo desde a peça vestibular do feito, qual seja, a ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários ora tributados.

Por sua vez, a contribuinte em sua defesa inaugural suscita uma infinidade de argumentos visando rechaçar a pretensão fiscal, os quais foram devidamente rebatidos pela autoridade julgadora de primeiras instância, que destacou as razões que a levou a não considerar as justificativas da então impugnante, sobretudo quanto aos depósitos elencados na Planilha “A” do TVF, em que afirma decorrerem de contrato de conta corrente entre as empresas do mesmo grupo econômico, o que fora refutado pela decisão guerreada pelos motivos constantes do seu bojo, não havendo se falar em inovação de critério jurídico.

Não se trata, portanto, de inovação, mas simplesmente de resposta à própria alegação de defesa da contribuinte, não havendo se falar em preterição do direito de defesa da recorrente.

Aliás, ao contrário do que alega a recorrente, a partir das razões e documentos trazidos à colação na defesa inaugural, o julgador recorrido acabou por melhor explicitar o não acolhimento de seu pleito, oferecendo mais condições de defesa à contribuinte, cabendo à esta contrapor tais fundamentos da decisão atacada com alegações e documentação hábeis e idôneas em defesa de sua pretensão e não simplesmente asseverar se tratar de inovação, o que já vimos não faz qualquer sentido fático ou lógico.

Trata-se, pois, de oferecer ainda mais condições de defesa à contribuinte e não o contrário. O que, inclusive, oportunizou a recorrente interpor o presente recurso voluntário contemplando todas as razões de preliminar e de mérito que serão tratadas no bojo deste voto.

Destarte, como é de conhecimento daqueles que lidam nesta seara, o processo administrativo é dinâmico e, nesta condição, a partir de novas alegações e documentos que são trazidos à colação, quando afastada a preclusão, por óbvio, que outras questões serão suscitadas, seja para negar ou acolher o pleito da contribuinte, não implicando dizer, no caso dos autos, que houve inovação que pudesse malferir o direito de defesa da recorrente.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte em seu recurso voluntário não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que o lançamento encontra-se maculado por vício em sua formalidade e/ou materialidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

No que tange as provas e alegações que a contribuinte entende que não foram analisadas no Acórdão recorrido, muito embora a recorrente lance referida assertiva, não faz prova ou indica precisamente qual a efetiva pretensa omissão que o julgador guerreado teria

incurrido, capaz de ensejar a preterição do seu direito de defesa. Como se observa do *decisum* atacado, de fato, a autoridade julgadora não adentrou a todas as alegações suscitadas pela então impugnante.

Tal fato, isoladamente, porém, não tem o condão de configurar preterição do direito de defesa da contribuinte, mormente quando esta não afirma qual teria sido o prejuízo decorrente da conduta do julgador de primeira instância.

Ademais, a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores, a qual vem sendo seguida à risca por esta instância administrativa, entende que o simples fato de o julgador não dissertar a propósito de todas as razões recursais (e documentos colacionados aos autos) do contribuinte não implica necessariamente em nulidade da decisão, notadamente quando a autoridade julgadora, com esteio em outros fundamentos e/ou elementos de prova firma sua convicção, ainda que em direção oposta da contribuinte, o que se vislumbra no caso vertente.

A corroborar esse entendimento, cumpre trazer à baila Acórdão exarado pela 5ª Turma do STJ, nos autos do HC 35525/SP, com sua ementa abaixo transcrita:

“HABEAS CORPUS. PROCESSO PENAL. NEGATIVA DE AUTORIA. NULIDADE DA SENTENÇA. LIVRE CONVICÇÃO MOTIVADA DO MAGISTRADO. ORDEM PARCIALMENTE CONHECIDA E, NESSA EXTENSÃO, DENEGADA.

[...]

2. O só fato de o julgador não se manifestar a respeito de um ou outro argumento da tese defendida pelas partes não tem o condão de caracterizar ausência de fundamentação ou qualquer outro tipo de nulidade, por isso que não o exigem, a lei e a Constituição, a apreciação de todos os argumentos apresentados, mas que a decisão judicial seja devidamente motivada, ainda que por razões outras (Princípio da Livre Convicção Motivada e Princípio da Persuasão Racional, art. 157 do CPP). [...]” (Julgamento de 09/08/2007, Publicado no DJ de 10/09/2007)

Nesse sentido, basta que o julgador adentre as questões mais importantes suscitadas pelo recorrente, decidindo de forma fundamentada e congruente, para que sua decisão tenha plena validade.

No presente caso, extrai-se da defesa inaugural que a contribuinte traz à colação inúmeras alegações que não são capazes de rechaçar a pretensão fiscal (no entendimento da autoridade fiscal), as quais foram analisadas de forma conjugada no contexto geral da demanda, conforme muito bem explicitado pelo julgador recorrido e, o fato de uma ou outra argumentação não ter sido contemplada individualmente, sem qualquer prejuízo da contribuinte, não há se falar em nulidade do Acórdão guerreado.

Neste contexto, não se cogita em nulidade do Acórdão recorrido, especialmente quando o julgador de primeira instância dissertou sobre o tema objeto da demanda, com base nos fundamentos e provas que entendeu pertinentes, formando livremente sua convicção no sentido de não acolher o pleito da contribuinte.

### **MÉRITO**

No mérito, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve parte da exigência fiscal, aduzindo em síntese que a origem de sua movimentação bancária fora devidamente comprovada no decorrer da ação fiscal e, bem assim, com as razões e documentos colacionados aos autos junto à impugnação, os quais, no seu entendimento, não teriam sido analisados da forma devida pelo julgador de primeira instância.

E, nesta oportunidade, repisa basicamente as alegações da defesa inaugural, com o fito de comprovar a origem dos depósitos bancários tributados, dividindo a demanda em duas partes, quais sejam, depósitos elencados na Planilha “A” do TVF e na Planilha “B”, senão vejamos.

#### **Dos Depósitos da Planilha “A” do TVF**

Assevera os depósitos ora tributados decorrem de contrato (sistemática) de “conta corrente” adotada entre a Recorrente e as demais sociedades integrantes de seu Grupo Econômico, tendo em vista a necessidade de disponibilização de caixa e capital de giro para manutenção das despesas do dia a dia das empresas, prejudicada pela inadimplência dos Municípios contratantes.

Sustenta que os esclarecimentos prestados pela contribuinte e documentos colacionados aos autos demonstram precisamente essa sistemática utilizada pelas empresas do grupo econômico, havendo, portanto, a comprovação da origem da movimentação bancária, ao contrário do que restou decidido pelo julgador recorrido.

Neste sentido, defende que os depósitos bancários decorrentes da sistemática de “conta corrente” não podem ser considerados receita, posto que decorrem de empréstimos realizados reciprocamente entre empresas do mesmo grupo econômico. Não sendo receita, por óbvio, não caberia à Recorrente demonstrar que os valores decorrentes dessa sistemática foram oferecidos à tributação.

Aduz que a própria jurisprudência deste Tribunal, colacionada na peça recursal, oferece proteção ao seu pleito, ao admitir como origem dos depósitos bancários os contratos de mútuos realizados pela contribuinte, *in casu*, entre as empresas do grupo econômico, a partir da sistemática de “conta corrente”, já explicitada, impondo seja afastada a presunção adotada no presente lançamento.

Melhor explicitando, alega que a Recorrente celebrou com outras empresas de seu grupo (Enob Ecológica S/A, Piracicaba Ambiental S/A, Cotia Ambiental S/A, Concessão Ambiental Jacareí Ltda., Embu Ecológica e Ambiental S/A e ECO-ITA Enob Concessões Itapevi Ltda.) “Instrumento Particular de Abertura de Crédito e outras avenças”, por meio do qual as referidas empresas se comprometiam a disponibilizar crédito no valor de até R\$ 20.000.000,00 umas às outras, mediante a abertura de sistemática de conta corrente com o objetivo de fazer frente às despesas e custos no desenvolvimento de atividades correntes das sociedades, concessionárias dos Municípios.

Esclarece que, além disso, anualmente, a Recorrente e as demais sociedades do Grupo celebram “Instrumento Particular de Consolidação de Dívidas entre empresas do Grupo Econômico ENOB (dívidas intercompany)”, por meio do qual eram consolidados os saldos das dívidas entre cada sociedade. Em relação ao ano-calendário 2012, a Recorrente e as demais sociedades do Grupo consolidaram as dívidas intercompany em 28 de agosto de 2013, sendo que o respectivo contrato foi registrado perante o 5º Ofício de Registro de Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica da Capital, em 13 de setembro de 2013.

Sustenta que, a despeito da efetiva comprovação de que os depósitos relacionados na ‘Planilha A’ do Termo de Verificação Fiscal estão relacionados à ‘conta corrente’ mantida entre as empresas do Grupo Enob, a d. Auditora-Fiscal desconsiderou totalmente e injustificadamente a legitimidade desse contrato e dos documentos bancários e contábeis acostados que lhe dão suporte.

Defende que nenhum dos pontos suscitados pela d. Auditora Fiscal e pela DRJ/FOR desnaturam o cerne da questão: todas as transferências bancárias estão relacionadas ao contrato de conta corrente, o que impede a presunção de ‘omissão de receitas’.

Destaca que a Recorrente não celebrou com as demais sociedades do Grupo contrato plurilateral para gestão de caixa único. Na realidade, por meio do contrato de conta corrente, a Recorrente e demais empresas do Grupo se comprometeram reciprocamente a disponibilizar suas sobras de caixa para suprir eventual déficit de caixa de qualquer uma delas ou para viabilizar o cumprimento de compromissos assumidos.

Inferi que o requisito da autenticação dos contratos de conta corrente firmados entre as empresas do grupo econômico não encontra lastro na legislação de regência, assim como não faz qualquer sentido rejeitá-los a pretexto de serem “contratos padrão”. Mais a mais, esclarece que o “instrumento particular de consolidação de dívidas entre empresas do Grupo econômico ENOB (dívidas intercompany)” referente ao ano-calendário de 2012 foi registrado perante o 5º Ofício de Registro de Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica da Capital em 13.09.2013.

Acrescenta que a ausência de valor fixo de disponibilização de recursos é totalmente compatível com a natureza do contrato de ‘conta corrente’, cujo objetivo é suprir necessidades de caixa de uma empresa com sobras de caixa de outra, conforme a necessidade. A prática comum em contratos de ‘conta corrente’, nesse contexto, é a estipulação de um limite máximo de endividamento, como foi feito no presente caso (R\$ 20.000.000,00).

Destaca que a Recorrente e demais empresas do Grupo não recolheram o IOF sobre os recursos movimentados no âmbito do contrato de conta corrente pelo fato dessa operação não materializar o fato gerador do referido imposto, o que impõe o cancelamento da autuação em relação aos depósitos listados na Planilha “A” do TVF.

Por sua vez, o julgador recorrido, ao refutar aludidas alegações, lastreou seu entendimento nas seguintes razões de decidir, *in verbis*:

“[...]”

A partir de 1º de janeiro de 1997, com a edição da Lei nº 9.430/1996, a existência de depósitos bancários, cuja origem não seja comprovada, foi erigida à condição de presunção legal de omissão de receita. Isto implicou na inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte, não à autoridade tributária, a prova de que o fato que lhe está sendo imputado (a omissão de receita) não corresponde à realidade. Veja o art. 42:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."

Sobre a técnica presuntiva, supõe-se a existência de um fato desconhecido tomado por verdadeiro quando da ocorrência de um fato conhecido, delineado pela norma.

Logo, à autoridade tributária compete, apenas, a comprovação da existência de depósitos bancários de origem não comprovada (fato conhecido) para presumir, com amparo legal, a omissão de receita (fato desconhecido). Tal presunção é relativa, sendo perfeitamente possível a descaracterização do preceito legal mediante a apresentação de provas hábeis a demonstrar e a inocorrência do fato deduzido.

Forçoso é convir que, por se tratar de movimentação financeira, não há outra maneira de se demonstrar a origem de recursos que não por meio de documentação que seja coincidente em data e valor com o lançamento questionado. Esta comprovação deve ser individual, não genérica!

No caso analisado, a impugnante reapresenta os comprovantes bancários dos lançamentos questionados pela autoridade tributária, com alusão à data, ao valor e à sociedade remetente dos recursos financeiros, em contratos de conta corrente firmados com as empresas pertencentes ao seu grupo econômico.

Ainda assim, a origem dos recursos permanece não comprovada por meio de documentação hábil e idônea, sem esquecer que, o fato de as empresas participarem do mesmo grupo econômico, enfraquece a prova contratual apresentada, consoante o princípio da livre apreciação da prova pelo julgador (art. 29 do Decreto nº 70.235/1972).

Oportuno destacar que o vocábulo 'origem' é mais amplo do que apenas a pessoa física ou jurídica depositante e repercute no atributo econômico do depósito bancário.

Caso seja um depósito referente à venda de mercadorias ou à prestação de serviços, não basta somente citar quem é o adquirente ou tomador, e sim apresentar a documentação que comprove a tradição ou a prestação (a nota

fiscal). Já se aquele corresponder a um empréstimo concedido, o contrato de abertura de crédito com as exigências legais é o documento hábil e idôneo para a situação.

Note que, a despeito da juntada de provas convergentes para o fato de que as empresas Concessão Ambiental Jacareí, Cotia Ambiental, Eco-Ita Enob Concessões Itapevi, Embu - Ecológica Ambiental e Piracicaba Ambiental S/A depositaram numerários em favor da impugnante e que firmaram com esta contratos de abertura de crédito de até R\$ 20 milhões, não existe nos autos a comprovação da origem dos depósitos bancários questionados, decerto, também não há o motivo da movimentação.

Vejamos o que a impugnante apresentou referente a cada empresa do grupo econômico:

**a) Concessão Ambiental Jacareí Ltda:**

Foram apresentadas 4 (quatro) cédulas de crédito bancários (fls. 12.409 a 12.422, 12.427 a 12.440, 12.442 a 12.457 e 12.459 a 12.475), através das quais foi colocada à disposição da empresa a quantia total de R\$ 9 milhões. Estas operações estavam registradas na contabilidade (vide fls. 12.426, 12.441, 12.458 e 12.476).

Na escrituração ainda estão descritas as receitas decorrentes de prestação de serviços à Prefeitura Municipal de Jacareí (fls. 12.406 a 12.408).

**b) Cotia Ambiental Ltda:**

Foram apresentadas as notas fiscais de prestação de serviços à Prefeitura do Município de Cotia (fls. 12.481 a 12.569), registradas, contabilmente, às fls. 12.573 a 12.582.

Também foram exibidas cédulas de crédito bancário (fls. 12.583 a 12.590, 12.592 a 12.599, 12.601 a 12.608 e 12.610 a 12.617), por meio das quais foi posta à disposição da empresa a quantia de R\$ 6,9 milhões, fatos que estão registrados, contabilmente, às fls. 12.591, 12.600, 12.609 e 12.618.

**c) Eco-Ita Enob Concessões Itapevi Ltda:**

Estão presentes as notas fiscais de prestação de serviços à Prefeitura do Município de Itapevi (fls. 12.623 a 12.667) e o correspondente registro contábil (fls. 12.668 a 12.673).

**d) Embu Ecológica e Ambiental Ltda:**

Como ocorreu com a empresa anterior, foram juntadas as notas fiscais de prestação de serviços à Prefeitura da Estância Turística de Embu (fls. 12.677 a 12.718), com a escrituração contábil às fls. 12.719 a 12.726.

**e) Piracicaba Ambiental Ltda:**

Foram apresentadas as notas fiscais de prestação de serviços à Prefeitura do Município de Piracicaba (fls. 12.731 a 12.738), aliadas ao registro contábil respectivo às fls. 12.739 e 12.740.

Afora isto, ainda foram trazidas as cédulas de crédito bancário (fls. 12.741 a 12.760 e 12.762 a 12.766) que puseram à disposição da empresa a quantia de R\$ 11 milhões, fato contabilizado às fls. 12.761 e 12.767.

Toda essa documentação somente comprova a) a assunção de obrigações financeiras e b) o auferimento de receitas de prestação de serviço, **não a origem e a natureza dos recursos depositados na conta bancária de titularidade da impugnante.**

Quais são os documentos hábeis e idôneos que comprovam, exemplifico, a transferência de R\$ 860.000,00 (TED 033.0041PIRAC AMBIEN), ocorrida em 13/11/2012 e oriunda da Piracicaba Ambiental S/A? Qual a finalidade da saída do recurso da empresa citada à impugnante: a aquisição de bens ou mercadorias, o pagamento de prestadores de serviço ou demais fornecedores ou outra operação mercantil característica de sua atividade econômica, ou seria o reingresso de numerário antes movimentado a título do contrato de conta-corrente? E, se for este o caso, onde está documentada a saída e com qual objetivo e fim econômico esta ocorreu? Origem não se cinge apenas na identidade do depositante, mas em analisar todas as circunstâncias que permeiam o depósito bancário analisado.

Assim, quedou à impugnante a juntada de documentos que justifiquem, de modo individualizado e satisfatório, a origem dos recursos movimentados, provando também não estarem abrangidos pelo conceito tributário de renda. E, em se tratando deste caso, deve-se provar se e quando foram oferecidos à tributação ou porque não deveriam sê-lo (nos casos de isenção e não tributação). Nada disto foi feito por parte da impugnante, que reapresentou parte da documentação já oferecida na etapa fiscalizatória, assim como elementos novos que apenas revelam que as empresas do grupo econômico detinham recursos financeiros (frutos de receitas de prestação de serviço ou de empréstimos).

Ademais, a escrituração contábil praticada por ambas as partes envolvidas na operação não é suficiente para asseverar os fatos nela registrados quando está ausente sua comprovação por documentação hábil, na forma do art. 923 do Decreto nº 3.000/1999.

Repare que não questioneei a procedência do contrato de conta corrente ou se este se trata de contrato de mútuo strictu sensu, razão por que não enfrento os apontamentos elaborados por parte da autoridade tributária e rebatidos pela impugnante sobre estas espécies tributárias ante a irrelevância disto à questão central. Pois, afinal, qual a origem dos depósitos bancários? Qual a finalidade específica e pormenorizada (pagamento de fornecedores, contas, pessoal etc) para a saída de recursos da impugnante que justifique o reingresso, com a documentação apta e idônea a comprovar tais movimentos? Qual a dinâmica do fluxo financeiro dos contratos de conta corrente, quando não de mútuo? Repare



que os excertos juntados das contabilidades (da impugnante e das empresas participantes do grupo econômico) em nada ajudam a elucidar as respostas buscadas; em suma, são somente valores escriturados, inclusive com alusão à mútuo, sem informação concreta do que se tratam.

Considerando-se a inversão do ônus da prova à impugnante, a ausência de esclarecimentos, sustentados por provas hábeis e idôneas, impende a manutenção da exigência tributária no ponto em comento.

[...]"

Como se observa, a contribuinte repousa seu insurgimento quanto à tributação dos depósitos bancários constantes da Planilha "A" na alegação de que decorreriam de contrato de conta corrente firmado entre as empresas do mesmo grupo econômico, mediante a formalização de contratos de mútuos, consolidados posteriormente no *"instrumento particular de consolidação de dívidas entre empresas do Grupo econômico ENOB (dívidas intercompany)"*. Os contratos de mútuos teriam o teto de endividamento de R\$ 20.000.000,00 e posteriormente seriam apurados e consolidados no instrumento de *dívidas intercompany*.

Por seu turno, a autoridade lançadora, corroborada pelo julgador recorrido, em que pese reconhecer que atualmente, de fato, existe essa prática em grupos econômicos, sobretudo com o fito de equilibrar o fluxo de caixa das empresas e oferecer melhores condições para arcar com suas despesas, não acolheu aludidas justificativas, aduzindo para tanto, em suma, que não houve comprovação da origem dos depósitos bancários com coincidência de datas e valores, não se prestando para tanto a simples apresentação de contratos de mútuo, sem a devida autenticação, e pagamento do respectivo IOF, ou mesmo consolidação sem maiores aprofundamentos dos valores, onde e como foram tributados, etc.

E, neste contexto, não obstante o inconformismo da contribuinte, suas alegações recursais não tem o condão de rechaçar a pretensão fiscal, na linha do que restou decidido no Acórdão recorrido.

Isto porque, de fato, a documentação colacionada aos autos, notadamente junto à defesa inaugural, não se presta a comprovar a origem dos depósitos bancários ora tributados.

Destarte, o deslinde da controvérsia posta em debate repousa basicamente em matéria de prova. E, para tanto, a contribuinte acostou aos autos contratos de mútuos entre as empresas integrantes do grupo econômico, sem autenticação para fins de comprovar a data de formalização, estipulando limite de crédito, bem como contrato consolidado das dívidas, alguns outros comprovantes de movimentação bancária, os quais, em nosso entendimento, não se prestam a comprovar a origem dos depósitos bancários.

Ora, a fiscalização apresentou à contribuinte, a partir dos seus próprios extratos bancários, planilha com os depósitos que exigia comprovação da origem, cabendo a contribuinte proceder aludida demonstração de maneira precisa, com coincidência de datas e valores, com documentação hábil e idônea.

A apresentação de contratos genéricos, ainda sem a devida comprovação da data da formalização, ou outros documentos soltos, sem a indicação precisa da origem de cada depósito, não tem o condão de afastar a presunção legal inscrita no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

É bem verdade que aludida comprovação, se decorrente de contrato de conta corrente entre empresas, acaba por ser tarefa árdua, mormente considerando a existência de uma evidente confusão contábil/financeira que se estabelece. No entanto, se a contribuinte entendeu por bem proceder desta maneira, deveria deter o controle de cada depósito bancário, sobretudo com o fito de posteriormente proceder a consolidação das dívidas. Se assim o fosse, uma vez intimado a comprovar a origem de cada depósito, teria melhores condições de fazê-lo, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

Com efeito, não basta que a contribuinte colacione aos autos uma infinidade de documentos sem a devida conjugação com as informações que pretende transmitir, simplesmente “jogando” às autoridades fazendárias e/ou julgadoras o dever de procurar e confrontar as provas que a empresa aduz possuir.

É o que se constata na hipótese dos autos, no que tange aos depósitos da Planilha “A”, onde a contribuinte colaciona alguns contratos, sem a devida comprovação de data (autenticação), outro instrumento contratual de consolidação com valores globais, e outros documentos sem a devida conjugação das informações, datas, valores, origem, etc, não se prestando, assim, ao fim pretendido, devendo ser mantido o lançamento da forma decidida pelo julgador recorrido.

#### **Dos Depósitos da Planilha “B” do TVF**

Relativamente aos depósitos constantes da Planilha “B” do TVF, argumenta estão devidamente registrados nos livros Diário, bem como nos livros Razão, de modo que deveria a D. Fiscalização ter procedido diligentemente e verificado tanto a origem quanto o motivo de cada um dos depósitos, hipótese em que certamente não lavraria os Autos de Infração aqui combatidos.

Suscita como exemplo o depósito de R\$ 100.000,00 realizado em 25/07/2012, o qual consta dos Livros Diário e Razão, restando evidente a origem da movimentação financeira (ECO-Ita), devendo a fiscalização proceder diligência à depositante no sentido de buscar dados concretos, e não preferir a cômoda via da caracterização de presunção de omissão de receitas.

O mesmo entendimento acima se presta ao depósito na importância de R\$ 106.000,00, creditado em 23/10/2012, que se refere a devolução de empréstimo do sócio Gerson de Gruttola, portanto, fora do campo de incidência dos tributos ora lançados.

Por seu turno, o julgador de primeira, ao refutar as alegações de defesa da contribuinte, em conjugação com a documentação acostada aos autos, assim se manifestou:

“[...]”

Conforme o § 67 do Termo de Verificação Fiscal, a autoridade tributária relacionou, na 'Planilha B' (fl. 11.966), as 19 (dezenove) movimentações a crédito, no valor de R\$ 523.711,33, cujas origem e natureza não foram comprovadas por documentos hábeis e idôneos.

A defesa contra este trecho da autuação está esculpida no capítulo 'III.2 - Planilha B - Créditos considerados sem comprovação', em que a impugnante afirma haver apresentado todos os comprovantes de que dispunha, notadamente os Livros Diário e Razão, o quais, por força dos arts. 923 do Decreto nº 3.000/1999 e 26 do Decreto nº 7.574/2011, devem ser acatados por serem verídicos, até provado contrariamente.

Com fulcro em lançamentos contábeis exemplificativos, a impugnante sustenta que a autoridade tributária deveria haver diligenciado, ela própria, qual sua origem e natureza e identificado a repercussão tributária, como determina o art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, em vez de optar pela presunção de omissão de receitas, a seu ver, via mais cômoda.

A escrituração contábil faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados desde que esteja acompanhada de documentação hábil, segundo sua natureza ou como estiver definida em preceitos legais. É a correta interpretação dos arts. 923, do Decreto nº 3.000/1999, e 26, do Decreto nº 7.574/2011, oriundos de uma mesma base legal, o art. 9º, §§ 1º e 2º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977:

[...]

Note que a autoridade tributária não reputou serem inverídicos os lançamentos contábeis não comprovados por documentos hábeis, apenas atribuiu a repercussão tributária presuntiva do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, porque a impugnante, apesar de intimada pelo Termo de Intimação Fiscal nº 8 (fls. 4.438 a 4.455) e reintimada pelo Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 9 (fls. 11.903 a 11.909), não comprovou a origem dos recursos que ingressarem em suas contas bancárias.

A respeito do depósito de R\$ 100 mil, ocorrido em 25/07/2012 (AG TEF 8719.01617-5), tem razão a impugnante somente quanto ao equívoco da autoridade tributária, que inseriu a operação na Planilha B quando deveria tê-lo feito na Planilha A. O extrato bancário à fl. 12.820 não deixa dúvidas quanto a se tratar de transferência da Eco-Ita Enob Concessões Itapevi em favor da impugnante, portanto, na sistemática de conta corrente.

Com efeito, ante a conclusão já tirada no tópico anterior, a incorreção do lançamento no ponto específico da operação supracitada não interfere na solução do litígio, até porque não acarretou prejuízo à defesa da impugnante, que pôde detectá-la e defender-se de modo apropriado.

Logo, fundamentado no art. 60 do Decreto nº 70.235/1972, esta autoridade julgadora saneia a incorreção no que tange a essa operação apenas trasladando-

a da Planilha B à A, mas mantendo, de todo modo, o lançamento presuntivo de omissão de receita.

No que concerne ao lançamento ilustrado, de R\$ 106.000,00, ocorrido em 23/10/2012 (TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP 247.486.128-94), já expliquei que a contabilidade só faz prova dos fatos nela registrados quando acompanhada de provas hábeis e idôneas. Assim, para demonstrar que se trata, como alegado, 'de devolução de empréstimo do sócio Gerson de Grutolla', a impugnante deveria apresentar o contrato de mútuo ou outro meio probante neste sentido, como requer o art. 923 do Decreto nº 3.000/1999. Mas não o fez!

Em síntese, excluindo a movimentação que deveria ter integrado a Planilha A, em vez da B nos termos expostos acima (o que, repito, não altera a base tributável da exação tributária), nesta etapa impugnatória, quedou infrutífera a comprovação dos 18 (dezoito) lançamentos contábeis, motivo por que entendo estar correta e justificada a autuação incidente sobre os recursos com origem não comprovada, tal como tirado da 'Planilha B'.

Depósitos com Origem não Comprovada por Insuficiência de Documentação Hável e Idônea Depreende-se do § 68 do Termo de Verificação Fiscal que, a despeito da apresentação de documentos probatórios, a autoridade tributária entendeu, motivadamente, não serem suficientes para comprovar a origem dos recursos de 12 (doze) lançamentos contábeis, que importam R\$ 1.041.684,01.

[...]"

Observe-se, que o julgador atacado contemplou individualmente cada depósito, confrontando com as razões de defesa e a documentação acostada aos autos pela contribuinte, não acolhendo as justificativas da contribuinte, tendo em vista não estarem escoradas em documentação hábil e idônea e, o fato de constar as informações ou parte delas na escrituração contábil da empresa, sem que estejam escorados em outra documentação comprobatória, sobretudo das operações bancárias, não tem o condão de rechaçar a pretensão fiscal, na linha do que restou decidido no Acórdão recorrido.

Observe-se, que o caso dos autos se trata de matéria eminentemente de prova e, a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de contrapor a pretensão fiscal em sua integralidade.

#### **DA PRETENSA NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO**

Alternativamente, requer seja reconhecida a improcedência do feito, uma vez que a autoridade lançadora, ao promover o lançamento, deveria ter utilizado do procedimento do arbitramento, especialmente considerando que a *D. Fiscalização entendeu que a Recorrente teria*

*omitido receitas no terceiro trimestre no importe de R\$ 14.785.965,40, declarando ao Fisco apenas R\$ 1.230.774,66 e, para o quarto trimestre teria omitido receitas de R\$ 22.354.846,92, declarando ao Fisco apenas R\$ 982.099,40. Em outras palavras, a D. Fiscalização entendeu que, do total de receitas supostamente auferidas no período em tela (R\$ 37.140.812,32), apenas 5.958% teriam sido reconhecidos como receita tributável pela Recorrente e declarados em suas obrigações acessórias.*

Neste sentido, destaca que *considerando-se que os valores tidos como receita omitida não foram registrados como receita em seus livros contábeis, somando-se à alegação fiscal de que as operações questionadas, tais como escrituradas pela Recorrente, teriam sido contabilizadas de forma irregular, restaria caracterizada a imprestabilidade da escrituração fiscal da Recorrente*, o que imporia a adoção do lucro arbitrado e não presumido, nos termos do artigo 47 da Lei nº 8.981/1995.

Mais uma vez, sem razão a contribuinte!

Destarte, como alinhavado acima, tratando-se de recurso voluntário em que aduz basicamente as mesmas alegações lançadas na impugnação, nos reportamos à decisão recorrida, a qual se debruçou com muita propriedade a respeito das matérias postas em debate, de onde peço vênha para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, na esteira dos preceitos inscritos no artigo 114, § 12º, inciso I, do RICARF, senão vejamos:

[...]

Com relação ao argumento de que, na hipótese apresentada nos autos, a autoridade tributária deveria ter lançado mão do arbitramento do lucro e, assim, o lançamento deve ser inquinado de nulidade, não acolhe melhor sorte à impugnante.

As hipóteses para apuração segundo o lucro arbitrado estão no art. 47 da Lei nº 8.981/1995:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal; II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou conter vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único; IV - o contribuinte optar

indevidamente pela tributação com base no lucro presumido; V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958; VI - (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)

VII - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Não há indícios de que a impugnante não mantinha a escrituração contábil segundo as leis comerciais e fiscais, nem que esta deixou de apresentá-la à autoridade tributária quando requerido (neste caso, a forma de apresentação não interfere na literalidade do disposto no inciso III). Também nada aponta que a opção pelo lucro presumido era indevida, nem que, no que lhe competia, incorreu nas hipóteses dos incisos VII e VIII.

Resta-me analisar, somente, a hipótese do inciso II, ou seja, a escrituração com evidente indício de fraude ou que contenha vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real.

Note que a imprestabilidade da escrituração está associada, diretamente, à impossibilidade de identificação da movimentação financeira ou determinação do lucro real, não ao intuito de fraude ou à quantidade de erros, vícios ou deficiências. Logo, por ser a ultima ratio, a apuração do lucro por arbitramento exige o exaurimento de todos os meios mais fidedignos à verdade dos fatos, e isto se comprova com a perfeita subsunção à hipótese que lhe dá guarida.

Isso não ocorreu no presente caso, já que não houve nenhuma dificuldade para identificar a movimentação financeira e bancária (tanto é que a base para sua lavratura são os depósitos bancários de origem não comprovada, todos eles escriturados na contabilidade) e, decerto, a segunda hipótese é inaplicável, dado que o regime de apuração é o lucro presumido, não o lucro real.

Em sendo assim, afasta-se esta preliminar de nulidade por erro de direito, não havendo reparos a serem feitos no procedimento adotado pela autoridade tributária. [...]"

Constata-se que o julgador recorrido andou muito bem ao repelir as alegações da contribuinte, especialmente considerando não haver nenhuma hipótese permissiva da adoção do procedimento do arbitramento no caso dos autos.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, o procedimento do arbitramento é legal e inverte o ônus da prova ao contribuinte, conquanto que devidamente motivado e fundamentado em uma das hipóteses legais, o que não se vislumbra no caso vertente, como restou claro na decisão recorrida.

Aliás, como já bastante sedimentado neste Colegiado, o arbitramento, em verdade, não se trata de uma opção a ser adotada pela autoridade fazendária ou mesmo uma escolha do contribuinte. Ao contrário, uma vez constatada uma das hipóteses legais, ou seja, havendo a perfeita subsunção dos fatos à norma, impõe-se a sua adoção.

Mas não é o caso dos autos, cujo lançamento encontra-se devidamente escorado em outra presunção, a de omissão de receitas com base em movimentação bancária de origem não comprovada, igualmente, precisamente escorada na legislação de regência, notadamente artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

Por derradeiro, com o fito de afastar de uma vez por todas a pretensão da contribuinte, ressalta-se que a própria recorrente apresenta razões conflitantes, ao inferir que sua escrituração contábil é imprestável e, ao mesmo tempo, suscitar que parte dos depósitos bancários estariam justificados em seus livros fiscais, o que reforça, mais uma vez, a procedência do feito.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

#### **LANÇAMENTOS DECORRENTES**

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrida em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitar a preliminar de nulidade do Acórdão recorrida e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

*Assinado Digitalmente*

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira



ACÓRDÃO 1101-001.705 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10314.721965/2017-14

DOCUMENTO VALIDADO