



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.722064/2013-68
ACÓRDÃO	1201-007.643 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de julho de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	MACHADO & SOUZA LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE CONTAS BANCÁRIAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE. ART. 42, § 3º, I, DA LEI Nº 9.430/1996. VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA APURAÇÃO FISCAL.

Embora reprovável a conduta do sujeito passivo ao omitir da fiscalização contas bancárias de sua titularidade e posteriormente utilizá-las para justificar ingressos financeiros, compete à autoridade fiscal, no exercício do dever de apuração, identificar e conciliar todas as contas bancárias do contribuinte, utilizando os meios legais disponíveis. Em observância ao princípio da verdade material, constatado que a base de cálculo do lançamento contempla ingressos decorrentes de transferências entre contas de mesma titularidade e evidenciada a ausência acuidade fiscal na identificação e conciliação integral dessas movimentações, impõe-se o expurgo de tais valores da exigência tributária, nos termos do art. 42, § 3º, I, da Lei nº 9.430/1996, vedada ao julgador a análise originária dos ingressos nas contas não examinadas pela autoridade lançadora.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. TRANSFERÊNCIAS DE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE.

Na apuração de omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada, devem ser expurgadas as entradas decorrentes de contas bancárias de mesma titularidade.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2008

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos

tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e conhecer do recurso voluntário para dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simoes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Raimundo Pires de Santana Filho, Isabelle Resende Alves Rocha, Marcelo Antonio Biancardi, Lucas Issa Halah, Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo decorrente de lançamento de ofício de IRPJ e reflexos, referente ao ano-calendário 2008.

1 DA AUTUAÇÃO

A autuação encontra-se explanada no Termo de Verificação Fiscal juntado ao presente processo às folhas 47 a 80, o qual resumimos abaixo.

O Termo de Verificação Fiscal relatou fiscalização relativa ao ano-calendário de 2008 em face da recorrente, optante pelo lucro real trimestral, cuja atividade consistia na revenda varejista de combustíveis, lubrificantes e produtos correlatos.

A fiscalização consignou que foram realizadas diversas intimações para apresentação de livros contábeis, Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC, extratos bancários, notas fiscais, demonstrativos do passivo e documentos comprobatórios de operações financeiras, tendo a recorrente apresentado apenas parte da documentação solicitada e, em vários casos, deixado de comprovar a origem dos valores movimentados em suas contas bancárias.

Segundo a autoridade fiscal, foram identificados inúmeros depósitos bancários e créditos em contas da empresa cuja origem não havia sido comprovada mediante documentação hábil e idônea, apesar das sucessivas intimações. A fiscalização apontou que a recorrente alegara, em muitos casos, tratar-se de depósitos entre contas próprias, repasses de transportadoras a motoristas, vendas registradas em cupons fiscais, devoluções de cheques ou empréstimos bancários, mas não apresentara os documentos comprobatórios correspondentes, contratos, extratos integrais ou registros contábeis compatíveis.

A infração fiscal imputada consistira em omissão de receitas, fundada no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, em razão de depósitos bancários de origem não comprovada. A autoridade fiscal concluíra que, diante da ausência de comprovação documental da origem dos créditos bancários, os valores deveriam ser considerados receitas omitidas tributáveis. A fiscalização elaborou demonstrativo consolidado de omissão de receitas decorrentes desses depósitos, totalizando R\$ 7.424.287,82 no ano de 2008, distribuídos entre contas mantidas no Banco do Brasil, Bradesco, HSBC, Real e Unibanco. Com base nessa omissão de receitas foram lançados IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, observando o regime não cumulativo.

Quanto à responsabilidade tributária, a fiscalização atribuiu responsabilidade subsidiária à empresa Comércio de Combustíveis Uirapuru Ltda., com fundamento no art. 133, II, do CTN. A autoridade fiscal sustentou que houve aquisição ou transferência de estabelecimento empresarial entre as empresas, caracterizada não apenas pela sucessão formal, mas pela continuidade material da atividade econômica. Como fundamentos determinantes da responsabilização, a fiscalização destacou: a exploração da mesma marca comercial “Posto Uirapuru” e do mesmo ramo de atividade; a utilização do mesmo endereço e a consequente assunção da clientela; e a existência de um mesmo corpo diretivo, mencionando especificamente que Clovis Lima Machado, sócio-administrador da Machado e Souza Ltda., era genitor de Rodrigo Souza Machado, um dos sócios da Comércio de Combustíveis Uirapuru Ltda.

A fiscalização concluiu que houve transferência de marca, endereço, clientela, direção e know-how, de forma a permitir a continuidade da exploração econômica do posto de combustíveis, razão pela qual entendeu aplicável a responsabilidade tributária subsidiária da Comércio de Combustíveis Uirapuru Ltda. pelos tributos lançados contra Machado e Souza Ltda.

2 DAS IMPUGNAÇÕES

Apresentaram **impugnação** tanto o sujeito passivo (fl. 1.807 a 1.858), como a responsável solidária (fls. 1.775 a 1.752), com os seguintes argumentos.

2.1 IMPUGNAÇÃO DA RECORRENTE

A recorrente sustentou que o auto de infração, lavrado com fundamento em omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, exigiu IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/PASEP no valor total superior a R\$ 7 milhões, sob a alegação de que determinados créditos bancários representariam receitas omitidas. A defesa afirmou, contudo, que a fiscalização aplicou indevidamente a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, porque os depósitos possuíam origem comprovada e não correspondiam a receitas tributáveis.

Segundo a recorrente, foi realizada ampla conciliação bancária, acompanhada de 137 anexos documentais, para demonstrar a origem de praticamente todos os depósitos questionados. A empresa afirmou que os valores decorreram, essencialmente, de quatro espécies de operações: empréstimos bancários; transferências entre contas da própria empresa; repasses efetuados a motoristas de empresas transportadoras clientes, relativos a adiantamentos de viagem; e depósitos de cheques de clientes referentes a vendas já tributadas por meio de cupons fiscais.

A defesa detalhou diversos exemplos de movimentações em contas do HSBC, Banco Real, Unibanco, Bradesco e Banco do Brasil, afirmando que os depósitos classificados pela fiscalização como omissão de receita correspondiam, na verdade, a transferências internas entre contas de titularidade da própria empresa ou a contratos de empréstimo celebrados com instituições financeiras como HSBC e Banco Topázio. Também sustentou que inúmeros valores recebidos nas contas bancárias eram meros repasses de numerário destinados a motoristas de transportadoras clientes, que depositavam os valores para posterior saque e entrega aos condutores dos veículos. Para comprovar essa sistemática, a empresa juntou declarações das transportadoras e e-mails antigos contendo instruções sobre os adiantamentos de viagem.

Outro ponto central da defesa referiu-se aos depósitos de cheques de clientes realizados diretamente na conta Bradesco nº 23.333-1. A empresa afirmou que tais valores correspondiam a vendas regularmente documentadas por cupons fiscais e, portanto, já submetidas à tributação, razão pela qual a nova exigência configuraria bitributação ou cobrança em duplicidade. Para esclarecer essa questão, requereu a realização de perícia técnico-contábil destinada a confrontar os cheques depositados com os respectivos cupons fiscais.

No plano jurídico, a recorrente desenvolveu extensa tese acerca do conceito constitucional e legal de renda e proventos de qualquer natureza. Sustentou que o imposto de renda somente poderia incidir sobre acréscimos patrimoniais efetivos decorrentes de fonte produtiva, nos termos do art. 43 do CTN, não abrangendo operações que não gerassem riqueza nova para o contribuinte. Com base nessa premissa, argumentou que empréstimos bancários não

representariam renda porque gerariam obrigação de devolução; transferências entre contas próprias não implicariam acréscimo patrimonial; repasses a motoristas apenas transitariam pela conta da empresa sem incorporar-se ao seu patrimônio; e depósitos relativos a vendas já tributadas não poderiam ser novamente tributados.

A defesa invocou ainda o § 3º, I, do art. 42 da Lei nº 9.430/96, segundo o qual não deveriam ser considerados, para fins de omissão de receita, créditos decorrentes de transferências entre contas da própria pessoa jurídica. Também citou precedentes do CARF reconhecendo que empréstimos devidamente documentados e transferências internas afastariam a presunção de omissão de receita.

Quanto ao PIS e à COFINS, a empresa sustentou, subsidiariamente, que suas atividades de revenda varejista de combustíveis derivados de petróleo submetiam-se ao regime monofásico, em que a tributação ocorreria na refinaria ou distribuidora, com alíquota zero nas operações subsequentes do varejista. Assim, mesmo que algum depósito fosse mantido como receita omitida, não haveria incidência dessas contribuições.

Por fim, a recorrente requereu o afastamento dos juros moratórios incidentes sobre a multa de ofício, sob o argumento de inexistir previsão legal para tal cobrança, e também sustentou a não incidência de imposto de renda sobre juros moratórios, defendendo sua natureza indenizatória com fundamento em precedentes do STJ e do STF. A conclusão da peça requereu o cancelamento integral da autuação, ou, subsidiariamente, a exclusão das parcelas relativas aos empréstimos, às transferências internas, aos repasses a motoristas, aos depósitos já tributados via cupons fiscais e às exigências de PIS e COFINS.

2.2 IMPUGNAÇÃO DA RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA

A responsável solidária sustentou que foi indevidamente incluída no polo passivo de auto de infração lavrado originalmente contra a empresa Machado & Souza Ltda. A Receita Federal entendeu existir responsabilidade tributária subsidiária da impugnante com fundamento no art. 133, II, do CTN, sob a alegação de sucessão empresarial.

A defesa afirma, porém, que jamais ocorreu sucessão empresarial entre as duas empresas. Sustenta que não houve aquisição, “por qualquer título”, de fundo de comércio ou estabelecimento comercial da empresa autuada, requisito indispensável para a incidência do art. 133 do CTN. A impugnante argumenta que a fiscalização baseou a imputação apenas em elementos indiciários, como o fato de as empresas explorarem a mesma atividade econômica, utilizarem marca semelhante, atuarem em endereço próximo e possuírem suposto corpo diretivo comum. Para a defesa, tais circunstâncias não comprovam transferência de estabelecimento nem aquisição de fundo de comércio.

A tese central da impugnação é a de ilegitimidade passiva da responsável solidária para responder pelos tributos lançados contra a Machado & Souza Ltda. A defesa sustenta que a ocupação de local próximo ao anteriormente utilizado pela empresa autuada, ainda que em ramo

semelhante, não permite presumir sucessão empresarial de forma automática. Alega também que a relação comercial da impugnante era autônoma, tendo sido juntado contrato de comodato de equipamentos firmado diretamente com a Petrobras Distribuidora S/A para demonstrar independência operacional e ausência de vínculo jurídico sucessório com a empresa autuada.

Para reforçar a tese, a impugnação invoca precedentes do TRF da 4ª Região, do TRF da 1ª Região e do STJ, todos no sentido de que a exploração da mesma atividade econômica no mesmo local constitui apenas indício de sucessão, insuficiente, por si só, para caracterizar responsabilidade tributária. Os julgados citados afirmam que a sucessão prevista no art. 133 do CTN exige prova efetiva da aquisição do fundo de comércio ou do estabelecimento comercial, bem como a existência de relação jurídica entre alienante e adquirente. A defesa enfatiza que contratos celebrados diretamente com distribuidoras ou locadores, sem participação da empresa anterior, afastam a caracterização de sucessão empresarial.

Ao final, a impugnante requer o reconhecimento de sua ilegitimidade para figurar no polo passivo da autuação fiscal e a improcedência do Termo de Sujeição Passiva, ao argumento de que a Receita Federal não comprovou os requisitos legais do art. 133, II, do CTN, especialmente a efetiva aquisição de estabelecimento empresarial ou fundo de comércio.

3 DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Decidiu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba através de **acórdão** juntado às folhas 2.108 a 2.136, cujo voto, em suma, traz conclusão seguinte.

O julgador inicialmente reconheceu a tempestividade e admissibilidade das impugnações apresentadas pela recorrente e responsável solidária. Em seguida, examinou primeiro a situação da empresa indicada como responsável. Entendeu que a autoridade fiscal não comprovou a sucessão empresarial necessária para aplicação do art. 133, II, do CTN.

Embora as empresas atuassem no mesmo ramo, utilizassem nome fantasia semelhante, estivessem localizadas em endereços próximos e houvesse vínculo familiar entre os sócios, o julgador considerou inexistente prova material da transferência do estabelecimento empresarial ou do fundo de comércio. Destacou que as sociedades permaneciam formalmente distintas, possuíam contratos sociais próprios e que a responsável solidária mantinha relação contratual direta com a Petrobras Distribuidora. Assim, concluiu que os indícios reunidos seriam insuficientes para sustentar a responsabilidade tributária subsidiária, afastando a inclusão da empresa no polo passivo.

Quanto à impugnação recorrente, o julgador de piso rejeitou inicialmente a força vinculante dos precedentes administrativos e judiciais citados pela contribuinte. Afirmou que decisões do CARF não constituem normas complementares de direito tributário, nos termos do art. 100, II, do CTN, citando o Parecer Normativo CST nº 390/1971, razão pela qual seus efeitos

limitam-se aos casos concretos julgados. Da mesma forma, destacou que decisões judiciais somente vinculam a Administração Tributária nas hipóteses previstas em manifestação da PGFN.

O julgador também indeferiu o pedido de perícia e de produção posterior de provas. Fundamentou a decisão no art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, segundo o qual a impugnação deve conter todas as provas de que o contribuinte disponha, sendo possível a juntada posterior apenas em hipóteses excepcionais, como força maior, fato superveniente ou contraposição a fatos novos. Considerou que a contribuinte formulou quesito genérico e deixou de apresentar oportunamente os documentos necessários, concluindo que não havia necessidade de perícia para esclarecimento dos fatos.

No exame do mérito, o julgador analisou as movimentações financeiras conta por conta, à luz do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, que presume omissão de receitas em depósitos bancários de origem não comprovada. Assentou que contas bancárias não apresentadas durante a fiscalização não poderiam, na fase de impugnação, servir como comprovação da origem dos recursos, pois caberia à contribuinte demonstrar a origem dos depósitos no momento oportuno da ação fiscal. Também admitiu apenas parcialmente as justificativas relacionadas a empréstimos e repasses a motoristas. Reconheceu como comprovados determinados empréstimos bancários e algumas transferências efetivamente demonstradas documentalmente, mas rejeitou justificativas baseadas apenas em declarações de clientes ou em transferências entre contas cuja origem primária dos recursos permanecia sem comprovação.

Em relação ao PIS e à Cofins, o julgador acolheu a tese da contribuinte. Reconheceu que a empresa exercia atividade de distribuição de combustíveis submetida ao regime monofásico, previsto no art. 58, I, do Decreto nº 4.524/2002 e no art. 9º, II, e §1º, da Instrução Normativa SRF nº 594/2005. Destacou que, embora o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 permita presumir omissão de receita diante de depósitos sem origem comprovada, isso não autoriza presumir que a contribuinte exercia atividade diversa daquela normalmente desenvolvida. Como toda a documentação dos autos indicava operações envolvendo combustíveis, concluiu que as receitas omitidas deveriam receber o mesmo tratamento tributário aplicável à atividade principal da empresa. Assim, afastou integralmente as exigências de PIS e Cofins.

Sobre a incidência de juros sobre multa de ofício, o julgador afirmou inicialmente que tal questão nem sequer integrava o lançamento discutido, pois os juros lançados incidiam apenas sobre os tributos. Ainda assim, registrou que a incidência de juros de mora sobre multa de ofício possui fundamento legal no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, segundo o qual os débitos tributários administrados pela Receita Federal sujeitam-se à incidência de juros calculados pela taxa SELIC. Também invocou o art. 113, §1º, do CTN, segundo o qual a obrigação principal compreende tributo e penalidade pecuniária. Citou precedentes do antigo Conselho de Contribuintes reconhecendo que a multa de ofício integra o crédito tributário e, por isso, sujeita-se a juros de mora após o vencimento. Ressaltou apenas que a multa de mora possui tratamento distinto, porque não depende de constituição por lançamento.

O julgador ainda observou que eventual alegação de inconstitucionalidade da legislação não poderia ser apreciada na esfera administrativa, por se tratar de competência exclusiva do Poder Judiciário. Destacou que a atuação administrativa se limita à verificação da conformidade do lançamento com a legislação tributária vigente.

Ao final, concluiu pelo acolhimento integral da impugnação da responsável solidária para afastar sua responsabilidade, e pelo acolhimento parcial da impugnação da recorrente, com exoneração de R\$ 1.787.036,27, sendo R\$ 1.021.163,58 referentes ao principal e R\$ 765.872,69 relativos às multas. Foram mantidas as exigências remanescentes de IRPJ e CSLL decorrentes das receitas omitidas não comprovadas, mas integralmente canceladas as exigências de PIS e Cofins.

4 DO RECURSO

Irresignada, a recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (fls. 2.150 a 2.184) onde apresenta sua síntese dos fatos e passa a atacar o *decisum* da DRJ com os seguintes argumentos.

Sustenta, inicialmente, que o acórdão da DRJ foi contraditório ao reconhecer a idoneidade das declarações apresentadas por clientes transportadores e, ao mesmo tempo, afastar sua eficácia probatória por ausência de comprovação de saques correspondentes aos valores depositados. Argumenta que os depósitos realizados nas contas da empresa não constituíam receita própria, mas simples valores transitórios destinados ao repasse de adiantamentos de viagem aos motoristas de seus clientes. Defende que a exigência de demonstração de saques equivalentes e em datas próximas seria desproporcional e incompatível com a dinâmica operacional da empresa, especialmente porque os repasses eram frequentemente realizados com recursos já disponíveis em caixa, para evitar tarifas bancárias. Afirmar ainda que os e-mails e declarações emitidos pelas transportadoras constituem prova idônea da origem dos valores, sobretudo porque produzidos em período muito anterior ao início da fiscalização, razão pela qual requer o reconhecimento da não incidência de IRPJ e CSLL sobre tais depósitos, por não representarem acréscimo patrimonial ou receita da empresa.

A recorrente também sustenta a não incidência de IRPJ e CSLL sobre operações de empréstimos bancários. Alega que um dos contratos de financiamento celebrado com o Banco Topázio S/A não foi considerado pela fiscalização apenas em razão da má qualidade do documento anteriormente apresentado, motivo pelo qual junta nova cópia da cédula de crédito bancário para comprovar que determinado lançamento bancário correspondia a operação de financiamento, e não a receita tributável. Defende, assim, que os valores decorrentes de empréstimos não podem ser enquadrados como fato gerador do IRPJ e da CSLL.

Outro eixo central da defesa consiste na alegação de que grande parte dos depósitos considerados omissão de receita decorriam de transferências realizadas entre contas bancárias de titularidade da própria empresa. A recorrente argumenta que a decisão recorrida incorreu em equívoco ao desconsiderar movimentações provenientes de contas não

originalmente fiscalizadas, embora todas pertencessem à mesma pessoa jurídica e pudessem ter sido facilmente identificadas pela autoridade fiscal mediante consulta ao CNPJ. Sustenta que a fiscalização teve oportunidade de requisitar esclarecimentos adicionais durante a ação fiscal, mas não o fez, razão pela qual não poderia posteriormente afastar a comprovação apresentada. Invoca o art. 42, § 3º, I, da Lei nº 9.430/96, segundo o qual transferências entre contas da própria pessoa jurídica não caracterizam omissão de receita, bem como precedentes do CARF reconhecendo a exclusão desses valores da tributação.

A partir dessa premissa, o recurso passa a detalhar diversas operações bancárias específicas, buscando demonstrar que os valores depositados em contas mantidas no HSBC, Banco Real, Unibanco, Banco do Brasil e Bradesco decorriam de simples transferências internas, empréstimos bancários, repasses a motoristas ou receitas já regularmente tributadas por meio de cupons fiscais e notas fiscais. A recorrente explica, em especial, o funcionamento da conta Unibanco vinculada ao sistema CTF – Controle Total de Frotas, utilizado por empresas transportadoras para abastecimento de veículos. Segundo afirma, os créditos recebidos nessa conta correspondiam a pagamentos efetuados pela administradora do sistema CTF relativos a combustíveis regularmente faturados e tributados, sendo posteriormente transferidos para outras contas da própria empresa apenas para gestão financeira. Em razão disso, sustenta que as transferências subsequentes não poderiam ser novamente tributadas como omissão de receita.

A recorrente procura individualizar diversas movimentações bancárias, indicando datas, valores, números de cheques, contas de origem e destino, além de correlacioná-las a notas fiscais, extratos bancários, declarações de clientes e documentos anexados à impugnação. Defende que tais documentos comprovam a origem lícita e já tributada dos recursos, afastando a presunção de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Argumenta ainda que determinadas quantias decorriam exclusivamente de repasses feitos por transportadoras para pagamento de motoristas, inexistindo disponibilidade econômica ou jurídica em favor da recorrente.

Ao final, requer o provimento do recurso para reformar parcialmente o acórdão recorrido, a fim de reconhecer a não incidência de IRPJ e CSLL sobre as transferências realizadas entre contas de sua titularidade e sobre os depósitos recebidos exclusivamente para posterior repasse aos motoristas de empresas transportadoras, pleiteando, consequentemente, a exclusão desses valores da autuação fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Antonio Biancardi**, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE

1.1 DO RECURSO DE OFÍCIO

Havendo o acórdão da DRJ/CTA afastado vínculo de responsabilidade atribuído a COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS UIRAPURU LTDA e exonerado parte do crédito tributário (R\$ 1.787.036,27), interpôs Recurso de Ofício a este CARF com fundamento no art. 34, inciso I do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Quanto ao Recurso de Ofício, verifica-se que ele foi interposto tendo em vista que o valor exonerado quando da conclusão do julgamento administrativo de primeira instância ultrapassou o limite de alçada vigente à época, entretanto, conforme se observa dos autos de infração (fl. 45), tem-se que a exoneração total máxima foi de R\$ 7.035.798,22.

Curial atentar-se que a Súmula CARF nº 103 estabelece que, para fins de admissibilidade do Recurso de Ofício, deve-se considerar o limite de alçada vigente na data da apreciação em segunda instância.

Atualmente, esse limite está fixado em R\$ 15 milhões, conforme dispõe o artigo 1º da Portaria MF nº 2, de 2023:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Destarte, considerando que o montante exonerado em primeira instância administrativa não ultrapassa o limite de alçada atualmente estabelecido, conclui-se pela inadmissibilidade do Recurso de Ofício.

Por essas razões, não conheço do Recurso de Ofício.

1.2 DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2 DO MÉRITO

2.1 DA NÃO INCIDÊNCIA DO IRPJ E DA CSLL NOS REPASSES REALIZADOS AOS MOTORISTAS DOS CLIENTES DA RECORRENTE

Neste tópico do recurso a recorrente sustenta que os depósitos efetuados por empresas transportadoras em suas contas bancárias destinavam-se exclusivamente ao repasse de adiantamentos de viagem aos motoristas, não configurando receita própria. Alega contradição no acórdão recorrido, que reconheceu a idoneidade das declarações dos clientes, mas afastou sua

eficácia por ausência de comprovação de saques equivalentes. Defende que tal exigência é desarrazoada diante da dinâmica operacional da empresa e do tempo decorrido entre os fatos e a fiscalização. Afirmar, ainda, que os e-mails e declarações apresentados constituem prova idônea da origem dos recursos e, com fundamento em precedentes do CARF, sustenta que os valores apenas transitaram por suas contas, não estando sujeitos à incidência de IRPJ e CSLL.

Como se vê, segundo a recorrente, seus clientes depositavam quantias em suas contas para que ela efetuasse o pagamento dos adiantamentos aos motoristas das transportadoras que entregariam os produtos por ela vendidos. A empresa apresentou declarações firmadas pelas transportadoras indicando as datas e os valores dos repasses.

Todavia, o julgador considerou insuficiente essa prova documental. Afirmou que, embora as declarações fossem idôneas, faltava comprovação de que os recursos efetivamente tiveram a destinação alegada. Para ele, seria indispensável demonstrar que, nas mesmas datas dos depósitos realizados pelos clientes, ou em datas próximas, ocorreram saques em valores equivalentes, aptos a evidenciar o efetivo repasse aos motoristas. Sem essa correspondência financeira, não seria possível admitir que os depósitos apenas transitaram pela conta da empresa sem representar receita própria.

O voto destacou expressamente que “faltou à interessada comprovar que os recursos em questão foram efetivamente empregados na finalidade alegada; para tanto, seria forçoso demonstrar que, na mesma data dos depósitos das transportadoras (ou em datas próximas), foram efetuados saques nos mesmos valores, os quais indicariam os repasses aos motoristas” (sic). Em razão dessa ausência de demonstração, concluiu que as justificativas não mereciam acolhida e manteve a presunção de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 em relação a essas movimentações.

Há previsão específica sobre o contrato de transporte no Código Civil (Lei 10.406/2002), *in verbis*:

Art. 730. Pelo contrato de transporte alguém se obriga, mediante retribuição, a transportar, de um lugar para outro, pessoas ou coisas.

[...]

Art. 736. Não se subordina às normas do contrato de transporte o feito gratuitamente, por amizade ou cortesia.

[...]

Art. 743. A coisa, entregue ao transportador, deve estar caracterizada pela sua natureza, valor, peso e quantidade, e o mais que for necessário para que não se confunda com outras, devendo o destinatário ser indicado ao menos pelo nome e endereço.

Art. 744. Ao receber a coisa, o transportador emitirá conhecimento com a menção dos dados que a identifiquem, obedecido o disposto em lei especial.

Parágrafo único. O transportador poderá exigir que o remetente lhe entregue, devidamente assinada, a relação discriminada das coisas a serem transportadas, em duas vias, uma das quais, por ele devidamente autenticada, ficará fazendo parte integrante do conhecimento.

Carlos Roberto Gonçalves¹, ao analisar a natureza jurídica do contrato de transporte, ensina que se trata de contrato obrigatoriamente oneroso em função do disposto no art. 736 do Código Civil. Assim, num contrato típico de transporte de cargas, o contratante entrega a coisa ao transportador, o qual emite o conhecimento de carga conforme relação apresentada pelo contratante. Cabe, então, ao transportador entregar a carga no local indicado pelo contratante, o qual tem o dever de pagar o preço avençado. Os custos do transporte recaem sobre o transportador.

No que se refere ao que a recorrente chamou de “repasse aos motoristas”, infere-se que se trata de diárias ou ajuda de custo para que os motoristas possam desempenhar sua função. Em uma operação normal, a depender da avença entre a recorrente e seus clientes, a contratação do transportador poderia recair sobre a recorrente (CIF) ou sobre seus clientes (FOB), sendo que em ambos os casos, o ônus de arcar com as diárias e ajuda de custo dos motoristas recairia sobre o transportador.

Na operação *sui generis* narrada e defendida pela recorrente, a contratação do transportador ficou a cargo da recorrente, porém a obrigação de pagamento de diárias e ajuda de custos aos motoristas das transportadoras recaiu sobre seus clientes, os quais depositavam tais recursos em suas contas correntes bancárias para posterior repasse aos motoristas. Nota-se que há um completo desvirtuamento do contrato de transporte, de forma que para que se acate as alegações da recorrente, esta deve demonstrar de forma inequívoca a ocorrência do alegado.

Desta maneira, assiste razão ao julgador *a quo* quando exige a demonstração da entrada e saída dos citados recursos para que se considere comprovada a origem dos valores movimentados em suas contas correntes. Curial notar que, em se comprovando o alegado pela recorrente, estaríamos diante de patente omissão de receitas dos transportadores que, ao assim agirem, dissimularam seus fatos geradores tributários, reduzindo indevidamente suas receitas e bases de cálculo, em conluio com a recorrente e seus clientes.

Destarte, a ausência de comprovação, por parte da recorrente, da imediata e efetiva saída dos citados recursos, bem como da comprovação dos destinatários (motoristas), mantém incólume a presunção de omissão de receitas contida no art. 42 da Lei 9.430/96, devendo o lançamento ser mantido neste quesito.

¹ GONÇALVES, Carlos Alberto. Direito Civil: contratos em espécie – direito das coisas – v. 2, 9. Ed – São Paulo: Saraiva Educação, 2021, p. 271

2.2 DA NÃO INCIDÊNCIA DO IRPJ NOS EMPRÉSTIMOS RECEBIDOS POR INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS

Neste item do Recurso Voluntário, afirma a recorrente que muito embora a autoridade fiscal tenha expurgado os lançamentos decorrentes de empréstimos tomados junto às instituições financeiras, haveria restado um lançamento desta natureza, conforme abaixo:

a) 23/09/2008 – R\$ 180.000,00 -- Valor referente à empréstimo Bancário realizado pelo Banco Topázio, conforme crédito lançado na conta 23333 do Banco Bradesco, como (Topázio S.A – Crédito de financiamento), conforme cópia anexa de orientação do Banco para preenchimento do contrato e envio via Fax, e comprovante de envio do contrato para o banco Via Fax e pelo correio e cópia do extrato.;

Peticiona por sua exclusão da base de cálculo.

Analisando a relação de créditos não comprovados que compuseram a base de cálculo do lançamento (fl. 75), verifica-se que aquele registro bancário foi incluído na base de cálculo do lançamento. Verifica-se também que a recorrente juntou com o recurso voluntário contrato onde comprova tratar-se tal recurso de empréstimo bancário, de forma que esse valor deve ser excluído da receita para apuração da base de cálculo do lançamento.

Destarte, assiste razão a recorrente, de forma que seu pedido deve ser deferido neste quesito.

2.3 DA NÃO INCIDÊNCIA DO IRPJ E DA CSLL NAS TRANSFERÊNCIAS REALIZADAS ENTRE CONTAS DA PRÓPRIA RECORRENTE

A recorrente alega que, em sede de impugnação, trouxe a lume extratos bancários de três contas correntes (Banco do Brasil nº 1784-1 (fl. 1976 ss.); Banco Unibanco nº 100072-7 (fl. 1928 ss.) e Banco HSBC nº 1282-12520-31(fl. 1993 ss.)), as quais não foram apresentadas à autoridade fiscal quando regularmente intimada no curso do procedimento de fiscalização, com o fito de comprovar a origem de recursos que ingressaram em suas contas bancárias objeto da autuação.

Por sua vez, o julgador da DRJ entendeu que, uma vez que tais contas foram omitidas da autoridade fiscal, não poderiam ser consideradas na impugnação como comprobatórias dos recursos depositados, entendimento do qual se insurge a recorrente. Entende que “as contas bancárias da ora Recorrente poderiam ser facilmente identificadas pela Fiscalização, como de fato foram, através de uma simples pesquisa junto as instituições financeiras por meio do CNPJ da empresa”.

Peticiona, então, pelo reconhecimento de que aquelas entradas tiveram como origem contas de mesma titularidade, com a consequente exclusão desses valores de sua base de cálculo. Adicionalmente, apresenta suas razões pelas quais as entradas naquelas contas não devem ser tributadas.

Inicialmente temos que dizer que, se aquelas contas não foram objeto de análise pela autoridade fiscal, não é cabível às autoridades julgadoras incluir e/ou excluir os ingressos de numerários daquelas contas no lançamento tributário, visto constituir competência exclusiva da autoridade lançadora. Assim, deixo de analisar a parte final do recurso onde se defende a não inserção dos registros bancários nas bases de cálculo do lançamento, uma vez que não foram objeto do procedimento de fiscalização e tão pouco incluídos às respectivas bases de cálculo.

Por outra volta, em que pese a reprovabilidade da conduta da recorrente em omitir aquelas contas bancárias de sua titularidade da autoridade fiscal e, posteriormente, utilizá-las para justificar determinados ingressos de numerários nas contas analisadas, demonstrando seu total despreço pela correta apuração fiscal e sua vontade de omitir fatos geradores tributários, o que se tem é que, segundo o ordenamento jurídico vigente, o ônus da apuração tributária recaía sobre a autoridade fiscal, a qual dispunha de ferramentas legais e procedimentais para identificar todas as contas bancárias de titularidade da recorrente, bem como obter os respectivos extratos de movimentação financeira.

Desta feita, obedecido o princípio da verdade material, não pode o julgador do contencioso administrativo deixar de analisar a citada documentação e, em verificando que ingressos de numerários das contas analisadas advieram de contas de mesma titularidade, deve expurgar seu efeito do lançamento tributário. Como já mencionado, fica impedido o julgador de analisar os ingressos nas citadas contas já que tal análise deve se dar, de forma exclusiva, pela autoridade fiscal lançadora.

Assim, constatado a falta de acuidade da autoridade fiscal em identificar e conciliar todas as contas bancárias da recorrente e que constam das bases de cálculo apuradas ingressos de valores em contas correntes oriundas de outras contas correntes de mesma titularidade da recorrente, por determinação expressa do art. 42, §3º, I da Lei 9.430/96, tais valores devem ser expurgados das bases de cálculo.

Analisando os elementos dos autos, verifica-se que tais lançamentos restringem-se à conta nº 23.333-1, Ag. nº 3062 mantida junto ao Bradesco, de forma que os valores identificados em tabela do Acórdão da DRJ (fl. 2.121 a 2.125) como “Cta ã fiscalizada” devem ser excluídos das bases de cálculo do presente lançamento.

2.4 CONSOLIDAÇÃO DO RESULTADO DA ANÁLISE DE MÉRITO

Assim, devem ser excluídos das bases de cálculo do presente lançamento por omissão de receitas por depósitos não comprovados, os montantes creditados na conta nº 23.333-1, Ag. nº 3062 mantida junto ao Bradesco referentes: (i) ao empréstimo Bancário realizado pelo Banco Topázio (23/09/2008 – R\$ 180.000,00); (ii) os valores identificados em tabela do Acórdão da DRJ (fl. 2.121 a 2.125) como “Cta ã fiscalizada”.

3 CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício e conhecer do recurso voluntário para dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi