



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

Processo n° 10735.722972/2014-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-003.272 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2018
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS
Recorrente NOVA MICHELAN TRANSPORTES LTDA. - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Exercício: 2010

DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO. ESCRITA CONTÁBIL APRESENTADA PELA CONTRIBUINTE.

Correto o lançamento relativo à diferença de base de cálculo apurada entre a declarada e a constatada, segundo o regime de apuração baseado na escrituração contábil apresentada pela contribuinte, mesmo que alegado ter havido equívocos nesta, se não demonstrado com documentação hábil e idôneo o erro cometido.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Após a edição da Lei nº 9.430/96, depósitos bancários de origem não comprovada fazem presumir a omissão de receitas quando a contribuinte afirma que o crédito é decorrente de operação cujo registro consta na escrita contábil, mas que, devidamente intimado, não logra comprovar a regularidade desse lançamento contábil e a concretização do negócio que o teria motivado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS, que julgou IMPROCEDENTE a impugnação do contribuinte acima mencionado, ora recorrente.

Da autuação:

O presente processo versa sobre autos de infração relativos aos Simples Nacional, referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2010, acrescidas de multa de ofício simples e mais os encargos moratórios de atualização.

As autuações fiscais envolvem o montante de R\$ 1.760.803,17, entre principal, multa e juros corrigidos até dezembro/2014. Em essência, decorreram de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, em que montante foi cotejado com os valores de receita contabilizada/declarada, redundando em diferenças não ofertadas à tributação, que ensejaram as autuações fiscais.

O processo de exclusão do Simples foi realizado em outro processo (15563.720387/2014-20), com efeitos a partir do ano-seguinte ao fiscalizado (2011), e após decisão do primeiro grau administrativo, não houve mais manifestação do contribuinte, sendo arquivado como decidido em definitivo.

Abaixo, por bem retratar, transcrevo da decisão *a quo*, os detalhes que fundamentarem a autuação fiscal:

A contribuinte acima qualificada teve contra si lavrado o Auto de Infração do Simples Nacional (AI e demonstrativos às fls. 838 a 943), relativo ao ano-calendário 2010, em decorrência de:

- a) omissão de receitas relativas a depósitos bancários de origem não comprovada;
- b) diferença de base de cálculo;
- c) insuficiência de recolhimento – diferença de alíquota.

O lançamento resultou no montante de R\$ 1.760.803,17 incluídos todos os tributos (IRPJ, CSLL, Cofins, PIS/Pasep CPP e ICMS), multa proporcional de ofício (75%) e juros de mora calculados até dezembro de 2014 (fls. 942). Os valores individuais estão discriminados nos demonstrativos.

A ciência da contribuinte, relativamente aos autos de infração, ocorreu em 22 de dezembro de 2014, conforme Aviso de Recebimento de fls. 947.

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Em 16 de janeiro de 2015 foi protocolada a impugnação de fls. 963 a 981, na qual aduziu, em apertada síntese, após historiar as autuações, o seguinte:

a) relativamente à diferença de base de cálculo, o auto de infração está baseado em escrituração contábil inconsistente, apresentada de forma precipitada;

b) os lançamentos na conta nº 5.1.1.01.001 – Serviço de Transporte de Carga, que serviram para a apuração dos valores a tributar, referem-se a “recebimento de serviços prestados”, fato de fácil constatação pela simples leitura dos históricos dos lançamentos;

c) por esse motivo, a apuração deu-se pelo regime de Caixa e não, como de fato procedeu a contribuinte, pelo de competência conforme opção declarada em DASN e na escrituração original;

d) a apuração nessas bases, independentemente da escrituração equivocada da contribuinte, macula o lançamento, tornando-o improcedente;

e) “além de a escrituração ter sido elaborada de forma equivocada com base no regime de caixa, não apresentar balanço patrimonial, bem como outras diversas inconsistências, como já mencionado, a Impugnante gostaria de chamar a atenção, especificamente, para os valores que foram creditados na conta nº 5.1.1.01.001 - SERVIÇO DE TRANSPORTE DE CARGA, que serviram de base para a apuração dos valores a tributar”;

f) “Com objetivo de preparar a presente impugnação a Impugnante providenciou a busca pelos documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis em questão. Entretanto, apesar do esforço não logrou êxito em localizá-los e realmente não consegue fazer a menor ideia de onde, como e com base em quais documentais o responsável pela reescrituração contábil se baseou para promover tais lançamentos”;

g) “Mesmo reconhecendo ter sido responsável pela escrituração a Impugnante insiste que o ilustre auditor deveria ter se aprofundado nas investigações em busca não só da verdade material como da prova efetiva para a constituição do lançamento”;

h) “Se analisarmos com isenção e justiça o caso vertente observaremos que, na verdade, jamais ficou provado que os valores indevidamente contabilizados na conta nº 5.1.1.01.001 - SERVIÇO DE TRANSPORTE DE CARGA - estão corretos e se referem a receitas da Impugnante. Como visto, a sustentação do presente

lançamento baseia-se, exclusivamente, nos valores equivocadamente reescriturados. Além disso, como se a obtenção questionável da nova escrituração não bastasse, a impugnante não faz a menor ideia de a que se referem tais valores”;

i) quanto aos depósitos de origem não comprovada, não houve intimação para que fossem comprovados os valores creditados na conta bancária, mas da regularidade da contabilização da conta de receita (5.2.1.01.001 Alienação de Veículos);

j) “Nesta vertente, é relevante ressaltar que uma coisa é comprovar regularidade de escrituração, outra bem distinta é comprovar a origem de valores depositados, ou seja, de onde são oriundos os recursos utilizados nas operações”;

k) em face da falta de intimação para a comprovação dos créditos bancários, resta evidenciado o cerceamento do direito de defesa, assim como a ilegalidade do procedimento;

l) foram ignoradas por completo as condições para a aplicação da presunção legal;

m) “Releva lembrar que as intimações estavam sempre direcionadas à regularidade da escrituração, a comprovação de recebimentos e nunca à comprovação da origem dos depósitos”;

n) “Uma coisa é a utilização da presunção legal tendo em vista a não comprovação da origem de depósitos bancários à margem da contabilidade. Outra completamente diferente é a aplicação da presunção legal pelo simples fato de não se satisfazer com os esclarecimentos e documentos apresentados pelo contribuinte. Há de se convir que trata-se de uma aberração sem precedentes”;

o) a quase totalidade dos créditos bancários considerados como de origem não comprovada referem-se a valores recebidos decorrentes de venda de ativo imobilizado, conforme planilha e documentação anexada;

p) relativamente à insuficiência de recolhimentos, esta não existe uma vez ter sido apurada ante aos valores decorrentes das inconsistentes infrações anteriores, conforme demonstrado.

Por fim, requereu a declaração de improcedência dos lançamentos e protestou por todos os meios de provas admitidos.

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, entendeu por dar negar provimento integral à impugnação do contribuinte, por unanimidade.

A ementa da decisão é a seguinte:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2010

PRODUÇÃO DE PROVAS.

Por expressa determinação legal, as provas devem ser juntadas à impugnação.

DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO. ESCRITA CONTÁBIL APRESENTADA PELA CONTRIBUINTE.

Correto o lançamento relativo à diferença de base de cálculo apurada entre a declarada e a constatada, segundo o regime de apuração baseado na escrituração contábil apresentada pela contribuinte, mesmo que alegado ter havido equívocos nesta, se não demonstrado com documentação hábil e idôneo o erro cometido.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Após a edição da Lei nº 9.430/96, depósitos bancários de origem não comprovada fazem presumir a omissão de receitas quando a contribuinte afirma que o crédito é decorrente de operação cujo registro consta na escrita contábil, mas que, devidamente intimado, não logra comprovar a regularidade desse lançamento contábil e a concretização do negócio que o teria motivado.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS.

Uma vez que a insuficiência de recolhimentos foi apurada ante aos valores decorrentes das demais infrações, mantidas estas, deve ser mantida também a relativa à tal insuficiência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para dar guarida a sua decisão final:

- o protesto de produção de provas por todos os meios admitidos não procede, pois deveria ter sido apresentada na impugnação. Eventual juntada posterior só é possível mediante justificativa da impossibilidade anterior;

- quanto ao regime de contabilização de receitas, do qual adota a de competência, e a da fiscalização foi baseada em escrituração contábil inconsistente, improcede. A contabilidade faz prova contra o contribuinte, e eventual desconsideração deve ser comprovada, contudo, a recorrente confessa não ter localizado os documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis. E se a escrituração contábil apresentada só permite a apuração segundo o regime de caixa, assim deve proceder;

- não há alegada falta de intimação fiscal para comprovar - houve e a resposta foi no sentido de que são relativos à venda de ativo imobilizado, de forma genérica. Não comprovou as alegadas vendas de ativo imobilizado, e não há condições de vinculá-los aos valores depositados nas contas bancárias.

Do Recurso Voluntário:

Tomando ciência da decisão *a quo* em 27/03/2017, a recorrente apresentou recurso voluntário em 20/04/2017.

Na sua peça recursal, reitera todas as razões expostas na sua impugnação, e aduzindo praticamente os mesmos elementos e argumentos para tentar rebater o v. acórdão recorrido, quais sejam, em apertada síntese:

- requer nulidade da decisão de primeira instância, pois não fora apreciada a questão suscitada de não ter sido intimada para comprovação da origem dos recursos depositados em suas contas bancárias;

- que a diferença de base de cálculo foi por conta da escrituração considerada, e que uma nova não foi apresentada, pois entende que os esclarecimentos prestados já bastariam para invalidá-la. Os valores contabilizados a crédito na conta contábil 5.1.1.01.001 - *serviço de transporte de carga* se referem a recebimentos de serviços prestados, que é pelo regime de caixa, mas sua receita declarada é pelo regime de competência;

- os depósitos de origem não comprovada - suscita que não foi intimada a comprovar a origem dos depósitos; a aplicação da presunção foi indevida , pois há valores de alienações de veículos nas suas contas bancárias;

- impossibilidade de juros Selic incidirem sobre a multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges - Relator

O recurso voluntário apresentado foi tempestivo, e atendeu os demais pressupostos para sua admissibilidade, do qual conheço.

Da síntese dos fatos:

O presente processo versa sobre autos de infração relativos aos Simples Nacional, referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2010, acrescidos de multa de ofício simples e mais os encargos moratórios de atualização. Em essência, decorreram do cotejo entre os valores apresentados nos livros diário e razão com a sua receita declarada, apurando-se diferenças não ofertadas à tributação. Da análise do livro diário, verificou-se valores com venda de ativo permanente (alienação de veículos) escriturados com a contrapartida em depósitos de determinados valores na conta-corrente, que não foram ofertados à tributação, que a recorrente não logrou comprovar que não seriam receitas, resultando em autuação como omissão de receitas da sua atividade. O lançamento total resultou no montante de R\$ 1.760.803,17 (principal+multa simples+juros). O processo de exclusão do Simples é distinto do presente, com efeitos a partir do ano-calendário de 2011, e já foi arquivado.

Na sua impugnação informa que a sua escrituração contábil está inconsistente, apresentada durante o procedimento fiscal de forma precipitada, e sua DASN foi informada pelo regime de competência, enquanto a contabilidade está pelo regime de caixa. A fiscalização deveria ter se aprofundado para buscar a verdade material do que continha em sua contabilidade. Não houve intimação que fosse comprovados os valores creditados em contabilidade bancária.

Na decisão *a quo*, há a manifestação que não foram apresentadas provas na impugnação das alegações. A contabilidade faz prova contra o contribuinte, e eventual desconsideração deve ser comprovada, o que não ocorreu, inclusive com a confissão da recorrente que não localizou os documentos. E se a escrituração contábil só permite a apuração segundo o regime de caixa, assim deve ser procedido. E segunda a autoridade julgadora *a quo* houve sim a intimação fiscal para comprovar os depósitos bancários - a resposta que foi no sentido de são relativos à venda de ativo imobilizado, de forma genérica, que também não comprovou.

Na sua peça recursal, reitera as razões expostas na sua impugnação, repisando os mesmos argumentos da sua peça impugnatória. Agregou apenas o argumento da impossibilidade de juros Selic incidirem sobre a multa de ofício.

Do contexto envolvido na autuação fiscal

Antes de adentrar no mérito das questões suscitadas na peça recursal, e para já elucidar questões alegadas, entendo que cabe uma análise dos eventos ocorridos durante o procedimento fiscal e qual a motivação do auto de infração.

Primeiramente, durante o procedimento fiscal, a autoridade fiscal autuante identificou os seguintes valores de base tributável, para todo o ano-calendário de 2010:

- receita declarada em DASN - R\$ 147.000,00
- receitas contabilizadas pela recorrente - R\$ 3.600.209,67

Diferença apurada, conforme termo de verificação fiscal, de R\$ 3.453.209,67.

Houve também a autuação fiscal, após análises, de valores de *receitas escrituradas erroneamente com de venda de ativo permanente que seriam receitas da atividade, conforme informado pelo contribuinte. Da mesma forma, foram verificados depósitos em conta corrente do contribuinte contabilizados como venda de imobilizado. O contribuinte foi intimado para comprovar a regularidade de contabilização e nas respostas apresentadas, comprovou apenas parcialmente as operações.* Neste item, houve a autuação fiscal anual da base tributável de R\$ 1.529.458,66.

Desta sorte, houve 3 (três) infrações imputadas à recorrente:

1) omissão de receitas/depósitos ou investimentos em instituição financeira, com origem não comprovada, identificados na escrituração e nos extratos bancários apresentados pela recorrente durante o procedimento fiscal. Na palavras do autuante: *a*

infração em questão se refere aos valores depositados em conta corrente no Banco Bradesco e informados como receitas de venda de ativo permanente que não foram comprovadas.

2) diferença de base de cálculo - confronto ente os valores escriturados na contabilidade e os declarados em DASN, em que apontou diferenças nas base de cálculo dos tributos devidos.

3) insuficiência de recolhimento - diferença de alíquota - com a adição dos valores dos itens 1 e 2 acima, a receita total da recorrente muda, e por conseguinte a alíquota aplicável, o que gera uma diferença a pagar do valor declarado espontaneamente.

Agora, parte-se a analisar os pontos suscitados no recurso voluntário.

Das questões suscitadas na peça recursal

- requer nulidade do v. acórdão por não ter apreciado a questão se não ter sido intimada para comprovação da origem dos depósitos bancários

Alega a recorrente que a decisão *a quo* nula, pois entende que não houve justificativas para todas as alegações apresentadas e não acatadas na sua peça impugnatória.

Não explicita qual alegação apresentada que não houve manifestação na decisão *a quo*. Fica subentendido que tem a ver com, no seu entender, *o uso indevido da presunção prevista no artigo 42 da Lei 9.430/96*, representado por não ter sido intimada para comprovar a origem dos seus depósitos bancários.

Contudo, vislumbra-se na decisão *a quo* manifestação da autoridade julgadora de primeira instância administrativa sobre o tema, em tópico próprio: *Depósitos de origem não comprovada*, que faz menção expressa a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96, e a situação encontrável nos autos que fundamentam o lançamento fiscal.

Aparentemente, pelo teor da própria peça recursal e o que se vislumbra na peça impugnatória e o v. acórdão recorrido, a questão suscitada pela recorrente diz mais por discordância com o decidido do que falta de manifestação da decisão.

A recorrente retornará ao tema na questão meritória, a ali analisarei novamente.

Destarte, REJEITO A NULIDADE suscitada.

No mérito

- quanto a alegação que a diferença seria por conta da escrituração ter sido considerada no regime de caixa, quanto declarou no regime de competência

Alega a recorrente que a diferença de base de cálculo que lhe foi imputada a autuação fiscal o foi com base no regime de caixa, enquanto era optante pelo regime de competência, conforme constava na sua DASN entregue. E o fato de ter contabilizado as suas receitas na conta contábil 5.1.1.01.001 - *Serviço de transporte de carga* pelo regime de caixa,

não significaria que deveria ter sido autuada por este regime. Aduz ainda na sua peça excertos da sua própria peça impugnatória para reforçar seu ponto de vista.

O cerne da discussão envolve como foi efetuado o procedimento fiscal e com base em que informações se valeu a autoridade fiscal.

Neste tópico, nos concentraremos nas diferenças entre o declarado em DASN com o contabilizado pela recorrente nos seus livros diário e razão. Tais circunstâncias ajudarão a esclarecer, além da matéria e infrações imputadas, a questão do regime de contabilização adotado pela recorrente e sobre a qual lhe foi imputada os autos de infração. Nestes termos, analisa-se:

1) no termo de início da ação fiscal, cientificado em 27/03/2013, a recorrente foi instada a apresentar o *livro caixa e/ou livros diário e razão*, bem como disponibilizar toda a *documentação comprobatória dos registros contábeis* (fls. 23 a 25);

2) apresentou o livro razão de 2010 (fls. 28 a 50) e livro diário de 2010 (fls. 53 a 66). Nota-se que as receitas nestes livros estão de acordo com os valores declarados na DASN entregue, e estão contabilizadas na conta contábil 4.11.02.001 - *Serviços Prestados*, cujo histórico dos lançamentos contábeis, um por mês, é *vlr. ref. fat. serviço prestado n/mês*. A contrapartida de tais lançamentos contábeis é a conta contábil 1.12.05.002 - *clientes*. Curiosamente, olhando em retrospectiva este livro razão, esta conta contábil, de resultado, já começa o ano com um saldo anterior de R\$ 3.828.862,74, quando deveria estar zerada. Ao final do ano, há o encerramento do exercício, zerando-a, lançando a débito o valor de R\$ 3.975.862,74. Note-se que nestes livros, diário e razão, nada se fala em regime de reconhecimento de receitas, pois já que a recorrente não apresentou eventual livro caixa, presumem-se todos os lançamentos efetuados pelo regime de competência;

3) intimação fiscal cientificada em 23/09/2014, em que a recorrente é intimada a apresentar os livros diário e razão novamente, pois os livros diário e razão anteriormente apresentados não teriam nenhuma assinatura dos representantes legais e/ou dos responsáveis contábeis, e que haveria vários lançamentos consolidados por semestre (fls. 280/281);

4) a recorrente apresenta novos livros diário e razão (fls. 426 a 724). Agora a conta contábil que registrou suas receitas é a 5.1.1.01.001 - *Serviço de transporte de cargas*, cujo histórico para os lançamentos contábeis é de *recebido conf fatura de prestação de serviços n/data*, havendo vários lançamentos ao longo do mês. A contrapartida dos lançamentos são de débitos na conta contábil bancos. Desta feita vieram assinados por contador. O montante dos valores lançados a crédito nesta conta contábil de receitas ao longo do ano de 2010 é de R\$ 3.600.209,67. Na sua resposta em que entrega os livros, data de 25/11/2014 (fl. 386) simplesmente diz que está entregando o livro razão e o livro diário de 2010.

Ou seja, com base nestes livros contábeis apresentados - diário e razão - a autoridade fiscal autuante considerou as receitas escrituradas da recorrente.

Como já dito anteriormente, com a entrega dos livros diário e razão, presume-se adotando o regime de competência aos lançamentos contábeis ali constantes, obedecendo a ordem cronológica das operações, nos termos dos arts. 258 e 259 do RIR/99.

Não há em nenhum momento condições de se presumir que a recorrente estaria adotando o regime de caixa nos seus livros, como alega.

Ademais, alega isso apenas em fase de discussão administrativa para tentar descaracterizar a autuação fiscal que lhe foi imputada, conforme livros apresentadas pela mesma durante o procedimento fiscal.

O que se visualiza aqui é que durante o procedimento fiscal, a autoridade fiscal estava analisando outros documentos pertinentes às suas operações, como notas fiscais de entrada e saída e os extratos bancários, e já estava ficando demonstrado que o que a recorrente apresenta de receitas na sua DASN (montante anual de R\$ 147.000,00) estava se demonstrando bem aquém destes elementos.

Por exemplo, há um levantamento de aquisições de caminhões, reboques e outros bens feitos pela recorrente na ordem de R\$ 4.500.000,00 ao longo de 2010, conforme levantamento das notas fiscais em que a recorrente era a destinatária (fl. 78), ao qual a mesma alegou que foram através de Finame (Agência Especial de Financiamento Industrial, subsidiária do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES).

Apresenta então um livro diário e razão mais factível com os elementos paralelos já levantados no transcorrer do procedimento fiscal, e se vê nitidamente que todos os valores lançados nos extratos bancários estão contabilizados, algo que não aconteceu nos diário e razão anteriormente apresentados. Com base nisso, e agora mais próximo, senão a própria realidade, refaz ou apresenta os reais livros diário e razão, que espelham suas operações de forma mais verosímil.

Com base nestes elementos, a autoridade fiscal recompõe a receita operacional da recorrente, apurando com base na contabilidade em R\$ 3.600.209,67, autuando a diferença não declarada em DASN de R\$ 3.453.209,67.

Agora, em fase impugnatória e recursal, vem a recorrente dizer que a contabilidade entregue não era real (algo alegado primordialmente na peça impugnatória), e que as receitas ali constantes estão pelo regime de caixa, e autuação fiscal deveria tê-la ajustado pelo regime de competência, para ter feito o lançamento correto. E para tanto, deveria ter a fiscalização efetuado maiores investigações sobre a contabilidade que a própria entregou!

Nada mais aduz ou comprova nas suas peças impugnatória e recursal, apenas faz estas alegações, e ainda, como diz no seu recurso voluntário, *se insurge, veementemente* quanto ao autuado e decidido *a quo*.

Veemente são os elementos postos nos autos que comprovam e justificam a autuação fiscal.

Estas alegações tentando caracterizar a improcedência do crédito tributário lançado é navegar exclusivamente em benefício próprio, independente do quanto seja paradoxal em momentos distintos o seu posicionamento e suas alegações. Como dito em latim, *nemo auditur propriam turpitudinem allegans*, ou seja, questão já principiológica, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza.

Por conseguinte, NEGO PROVIMENTO quanto a este item do recurso voluntário.

- quanto a alegação de que a presunção aplicada foi indevida

Alega a recorrente na sua peça recursal que não foi intimada para comprovação da origem dos créditos bancários pelos quais lhe foi imputada parte do valores autuados no presente processo. Tal intimação está prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Entendeu a decisão *a quo* que houve sim intimação para comprovar os valores, e apesar de um pouco distinta, teria os mesmos efeitos preconizados na legislação supramencionada.

Cabe esclarece, primeiramente, de qual infração estamos falando.

Como se já dito no voto anterior, uma parte, a mais significativa, da base tributável decorre da diferença entre o foi contabilizado pela recorrente e o que foi declarado em DASN (montante de R\$ 3.453.209,67), e o foi sobre esta infração.

A outra infração, no montante da base tributável de R\$ 1.529.458,66, envolve a investigação dos livros diário e razão entregues, em que a autoridade fiscal identificou significativos lançamentos a crédito na conta contábil 5.2.1.01.001 - *alienação de veículos* ao longo do ano-calendário fiscalizado (2010), cujo o total creditado ao longo o ano foi de R\$ 2.244.998,02.

O histórico dos lançamentos era no geral de *recebemos conf contrato de venda n/data*. Há também alguns lançamentos com o seguinte histórico: *recebido con fatura de prestação de serviços n/data*, e alguns poucos com o histórico de *recebemos conf contrato de venda de imobilizado n/data*.

Tais lançamentos estão todos com contrapartida a débito na conta 1.1.1.02.001 - *Banco Bradesco* e/ou 1.1.1.02.002 - *Banco Safra*. Cabe lembrar que nesta contabilidade em análise, a que foi entregue em substituição à originalmente apresentada, há uma total contabilização dos valores que se encontram nos extratos bancários da recorrente. Ou seja, há uma análise aqui tanto de um depósito bancário quanto um valor contabilizado.

Os valores sendo analisados nos extratos bancários constam como *transf entre agência, entre contas e depósito em dinheiro*.

De posse destes livros e das análises acima, a autoridade fiscal resolveu investigar tais lançamentos contábeis desta conta. Para tanto, intimou a recorrente (fls. 725/726) a apresentar todos os documentos comprobatórios relativos aos registros nesta conta contábil (5.2.1.01.001 - *alienação de veículos*), de forma individual a cada lançamento e correlacionar com o bem alienado e a data da operação e quem o comprou. Já nesta intimação fiscal, a autoridade fiscal já após que a falta de comprovação destes valores contabilizados nesta conta contábil (cuja contrapartida são débitos nas contas contábeis dos bancos - ou seja, crédito em conta-corrente) seriam considerados receitas da atividade da recorrente.

Explicando a situação: a recorrente apresenta nos livros diário e razão, em que agora contabiliza todas os valores a crédito e débito dos seus extratos bancários. Parte destes valores creditados foram lançados como contrapartida das suas receitas na conta contábil 5.1.1.01.001 - *Serviço de transporte de cargas* (montante de R\$ R\$ 3.600.209,67, que vem a ser a receita contabilizada pela recorrente). Contudo, parte dos créditos ocorridos nos extratos

bancários (R\$ 2.244.998,02) foram lançados contabilmente na conta 5.2.1.01.001 - *alienação de veículos*. O valor significativo instigou a autoridade fiscal a investigá-lo.

Cientificada a intimação fiscal imediatamente retomada em 02/12/2014, a recorrente apresenta resposta de próprio punho (fl. 728) em que informa que houve valores lançados erradamente como receitas com vendas de ativos, citando como exemplo, as operações com Nutriacid Nutrição e Com. Ltda. Apresenta nova planilha dos valores contabilizados nesta conta contábil de venda de ativos, e anexa alguns contratos (fls. 729 a 813).

Analisando esta documentação, a autoridade fiscal gerou as planilhas de fls. 814 a 825, em que se posiciona a respeito de cada valor lançado na conta contábil 5.2.1.01.001 - *alienação de veículos*. Ali considera vários valores como receita, conforme confissão da própria recorrente na sua resposta anterior, outros considerado comprovados como alienação de veículos e outros restaram não comprovados como tal.

No caso, há valores considerados a crédito numa conta de resultado, que não foi apropriado como receita, e sim como alienação de ativo, cuja contrapartida é um lançamento a débito na conta do ativo (bancos), que corresponderia a um crédito bancário em exato valor.

Há nitidamente, inclusive por alguns valores confessados pela própria recorrente quando intimada, receitas ali apropriadas, que deveriam estar na conta contábil 5.1.1.01.001 - *Serviço de transporte de cargas*.

Desta sorte, a autoridade fiscal considerou que dos R\$ 2.244.998,02 lançados a crédito na conta contábil 5.2.1.01.001 - *alienação de veículos*, R\$ 1.529.458,66 eram valores que estavam ali lançados erroneamente, e deveriam ser considerados como omissão de receitas, já que a recorrente não logrou comprovar outra situação para estes valores.

Assim, no caso concreto, há um lançamento de omissão de receitas, ao qual a autoridade fiscal dá o título no seu termo de verificação fiscal da infração de VIII.1 - *Omissão de receitas depósitos ou investimentos em instituição financeira com origem não comprovada*. Ao justificar tal tópico no seu termo de verificação fiscal, assim aduz a autoridade fiscal autuante:

A infração em questão se refere aos valores depositados em conta corrente no Banco Bradesco e informados como receitas de venda de ativo permanente que não foram comprovadas. Os valores apurados constam da planilha apresentada no presente termo no item "VI - das omissões de receita apuradas".

Neste tópico VI, assim apõe:

VI - das omissões de receita apuradas

Como já esclarecido no presente termo, foram verificadas receitas escrituradas erroneamente com de venda de ativo permanente que seriam receitas da atividade, conforme informado pelo próprio contribuinte.

Da mesma forma, foram verificados depósitos em conta corrente do contribuinte, contabilizados como venda de imobilizado. O contribuinte foi intimado para comprovar a regularidade de

contabilização e nas respostas apresentadas, comprovou apenas parcialmente as operações.

Diante do exposto acima, esses valores estão sendo tratados como omissão de receitas da atividade (...)

Assim, houve sim a intimação para comprovar os valores lançados na contábil 5.2.1.01.001 - *alienação de veículos* que são exatamente os mesmos valores, por contrapartida, dos valores creditados nos extratos bancários.

Da mesma forma que instância *a quo*, entendo que cumpridos os requisitos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996¹, tendo ocorrido a intimação fiscal regular para comprovar os valores, às quais, na sua maior parte, a recorrente não logrou comprovar.

Toda a documentação apresentada pela recorrente durante o procedimento fiscal foi apreciada, conforme planilha comentada acima, e lhe foi entregue quando da autuação fiscal. Nas suas peças impugnatória e recursal nada mais logrou comprovar, e buscar descaracterizar tal autuação fiscal por entender descumpridos os ritos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, o que já exposto acima, não foi o caso.

Fato é que houve sim valores omitidos creditados em conta-corrente, cuja contrapartida contábil estava como alienação de ativos, e a recorrente só comprovou parcialmente tais valores. Toda a documentação foi apreciada durante o procedimento fiscal e também analisado com detalhes na decisão ora recorrida.

Não vislumbro nenhum reparo ao decidido, indo ao encontro do autuado e decidido.

Destarte, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário quanto a este item.

- quanto a alegação da impossibilidade de juros Selic sobre a multa de ofício

O presente tema da incidência de juros sobre a multa de ofício, que não deveria prosperar por falta de previsão legal não é novo no CARF.

Ocorre que uma análise mais sistemática do CTN, percebe-se que os juros são devidos sobre o valor da multa, uma vez que o crédito tributário engloba tanto o tributo quanto a multa.

Como dispõe o art. 161 do CTN:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento e acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

¹ 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. (...)

§ 1o Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados a taxa de um por cento ao mês.

O art. 113, § 1o do CTN preceitua que a obrigação principal tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, donde se observa que o critério utilizado pelo Código Tributário Nacional para distinguir obrigação acessória de obrigação principal e o conteúdo pecuniário. A obrigação acessória consiste em um fazer ou não fazer, enquanto que a obrigação principal implica em obrigação de dar dinheiro.

Neste passo, resta evidente que a multa tem natureza de obrigação principal, visto é que incontestável o seu conteúdo pecuniário.

O conceito de crédito tributário esta esculpido no art. 139 do CTN, nos seguintes termos: *o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta*. Desta forma, por ser a multa, indubitavelmente obrigação principal, não se pode chegar a outra conclusão senão a de que o crédito tributário engloba o tributo e a multa.

Logo, tanto sobre o tributo (principal) quanto sobre a multa devem incidir juros, como determina o § 1o do art. 161 do Código Tributário Nacional.

Pelos motivos elencados, entendo devam ser mantidas os juros sobre a multa de ofício imposta e NEGÓ PROVIMENTO ao recurso voluntário neste aspecto.

Conclusão:

Voto por conhecer, REJEITAR a nulidade suscitada, e NEGAR PROVIMENTO integral ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges