



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

Processo nº 10872.720008/2015-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.267 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2017
Matéria IRPJ - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrente METROBOX GESTÃO DE ARMAZENAGEM LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. RECEBIMENTOS EM 2011. NOTAS FISCAIS EMITIDAS EM 2010. NÃO COINCIDÊNCIA DE VALORES. NÃO COINCIDÊNCIA ENTRE AS DATAS DE VENCIMENTO E DO CRÉDITO. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Para que se aceite que créditos em conta-corrente ocorridos em 2011 correspondem ao recebimento por notas fiscais emitidas em 2010 e oferecidas à tributação nesse ano, segundo o regime de competência, há que haver coincidência de valores e de data de vencimento com a data do crédito, sem prejuízo da apresentação de outros documentos. Por se tratar de presunção legal de omissão de receitas, o ônus da prova recai sobre a interessada.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. RECEBIMENTOS EM 2011. NOTAS FISCAIS EMITIDAS EM 2011. VALORES DECLARADOS EXCLUÍDOS DO LANÇAMENTO. NOVA EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Embora não haja litígio sobre terem sido oferecidas à tributação as receitas correspondentes às notas fiscais emitidas em 2011, fato é que tais receitas declaradas foram excluídas do montante das receitas tidas por omitidas por

presunção legal, antes mesmo do lançamento. Assim sendo, descabe excluir novamente o que já se encontrava excluído desde antes.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. REMESSAS DE OUTRAS EMPRESAS DO GRUPO. NÃO INDICAÇÃO DE REGISTRO CONTÁBIL INDIVIDUALIZADO. FALTA DE PROVA DA TRIBUTAÇÃO PELAS REMETENTES.

A alegação de que os créditos em conta-corrente de titularidade da interessada teriam origem na transferência de saldos bancários de outras empresas do grupo econômico com a finalidade de proteção daquelas empresas contra penhoras judiciais necessita de robusta comprovação que não se encontra nos autos. Em especial, a interessada não apontou individualizadamente, em sua contabilidade, os lançamentos correspondentes aos depósitos bancários, nem fez prova de que os valores seriam receitas contabilizadas e já tributadas pelas outras empresas do grupo, supostamente a origem das remessas. Em tal situação, mantém-se a presunção legal de omissão de receitas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se aos autos de infração reflexos o quanto decidido para o principal, na ausência de argumentos específicos para aqueles tributos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2012

AUTOS DE INFRAÇÃO DE DIFERENTES TRIBUTOS. PROCESSOS ADMINISTRATIVOS DIFERENTES. POSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL. INEXISTÊNCIA DE INFRAÇÃO AO DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO.

A reunião, em um único processo administrativo, de diversos autos de infração, nas condições previstas no art. 9º do Decreto nº 70.235/1972 é uma possibilidade, não uma imposição legal. A formalização de diferentes processos administrativos contendo autuações de diferentes tributos, conforme regulamentado em Portaria da Receita Federal do Brasil, em nada macula o devido processo legal, nem prejudica o direito da interessada à ampla defesa e ao contraditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Júnior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

METROBOX GESTÃO DE ARMAZENAGEM LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 06-053.312, de 09/09/2015, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

1. Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ e CSLL apurados pelo Lucro Real, e de PIS e COFINS, apurados pelo regime da não-cumulatividade, referentes ao ano-calendário 2011, no qual se verificou o seguinte:

2. O Termo de Verificação Fiscal (fls 0169 a 0171) e outros documentos constantes dos autos nos dão conta da ocorrência de omissão de receita, na forma de depósitos bancários de origem não comprovada, no ano-calendário de 2011.

Do Procedimento Fiscal

3. A presente ação fiscal iniciou-se em 03/11/2013 por meio da ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal juntado às folhas 041 a 042. Por meio do referido termo, a fiscalização intimou a empresa a apresentar, entre outros documentos, os extratos bancários relativos às contas correntes movimentadas pela mesma.

4. Após analisar os referidos extratos, a autoridade fiscal intimou a contribuinte a apresentar documentos que comprovassem a origem de créditos efetuados em suas contas correntes. Como resposta, a empresa alegou que “... os valores creditados, oriundos das outras empresas do grupo Metropolitan seria uma manobra para evitar que estas pudessem sofrer penhora on-line em razão das empresas encontrarem-se em situação de recuperação judicial”.

5. Com essa informação, a fiscalização elaborou nova intimação, na qual a interessada foi instada a apresentar documentação que comprovasse que as empresas que remeteram os valores estavam em recuperação judicial e também demonstrar que tais valores haviam sido escriturados e tributados nas referidas pessoas jurídicas. Em sua resposta, a contribuinte simplesmente relacionou os valores creditados nas contas correntes com o nome das respectivas empresas remetentes, sem apresentar qualquer documento.

6. Dessa forma, tendo em vista a falta de comprovação da origem e da natureza dos valores recebidos pela fiscalizada, mediante créditos em suas contas correntes, foram tributados os depósitos não identificados das contas nºs 169422-7 e 421321-1 vinculadas ao Banco Bradesco.

7. Além disso, foram constatadas operações nas quais deveriam ter sido apurados IOF e IRRF. Em relação ao primeiro, sobre operações de empréstimo

efetuado a outras pessoas jurídicas e relativamente ao segundo sobre pagamentos efetuados sem identificação do beneficiário ou sem justificativa para o mesmo.

Ciência e Impugnações

8. Em 27/03/2015, a pessoa jurídica foi cientificada, por meio de A.R., do resultado da fiscalização (fl. 0207).

9. Em 24/04/2015 foram apresentadas impugnações relativas ao IRPJ (fls 0928 a 0945, 1109 a 1126, 1177 a 1194, 1207 a 1224 e 1273 a 1290), PIS (fls 1097 a 1107), COFINS (fls 1195 a 1205) e CSLL (fls 1243 a 1253). Também foram juntadas aos autos impugnações sobre o IOF (fls 1127 a 1144, 1159 a 1176, 1225 a 1242 e 1255 a 1272) e sobre o IRRF (fls 1147 a 1157).

Impugnações

10. Tendo em vista que a impugnação relativa ao IRPJ engloba as demais defesas apresentadas, o relato que segue refere-se ao documento de folhas 0928 a 0945.

11. Assim, a impugnante inicia sua defesa com a narrativa sobre os fatos, destacando que as acusações fiscais são insubsistentes e ilegais, e, na sequência, traz a preliminar de nulidade detalhada a seguir.

Nulidade do Auto de Infração por violação do devido processo legal e preterição ao direito de defesa

12. Em primeiro lugar, a empresa argumenta que todos os autos de infração (IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, IRRF e IOF) referem-se única e exclusivamente à suposta infração “Depósitos bancários de origem não comprovada”, existindo assim dependência entre eles, de tal forma que uma vez comprovada a inocorrência da suposta infração os autos de infração seriam insubsistentes.

13. Apesar disso, a empresa verificou que o auto de infração relativo ao IOF foi desmembrado do presente procedimento e está tramitando no processo nº 10872.720010/2015-44.

14. Entende a empresa que tal situação “... além de demonstrar uma **total irracionalidade no trabalho fiscal**, o procedimento fiscal em tela, não somente **confunde e cerceia a defesa**, que tem de **produzir peças diferentes** para contestar a **mesma infração**, no **exíguo prazo de 30 dias**, como **viola flagrantemente o devido processo legalmente estabelecido**, que expressamente determina que **os autos de infração e as notificações de lançamento, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, devem ser objeto de um único processo**, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova (cf. **art. 9º, § 1º do Decreto nº 70.235/72** Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)...”.

15. A contribuinte argumenta que “Somente este fato já seria mais do que suficiente para a decretação da nulidade do presente procedimento...” e cita jurisprudência administrativa e do STJ que em sua visão corrobora com suas alegações.

16. Afirma ainda que “... o **desmembramento irregular** do Auto de Infração do IOF, não passa de um **artifício fiscal** para **escamotear a manifesta e invencível contradição** dos termos da acusação ora impugnada, com a acusação deduzida do referido AI de IOF”.

17. A empresa aponta também as seguintes contradições no relatório fiscal:

- “... embora consigne expressamente que ‘o contribuinte em sua resposta relacionou os valores creditados nas contas-correntes (...) e MENCIONADO O NOME DAS EMPRESAS QUE REMETERAM OS VALORES’ (item 5 do Termo de Constatação), a d. Fiscalização contraditoriamente conclui que referidos valores seriam ‘CONSIDERADAS COMO DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS’, cuja ORIGEM E NATUREZA O CONTRIBUINTE teria deixado de ‘COMPROVAR’ (cf. item 6 do Termo), para imediatamente se desmentir o (sic) afirmando que ‘a empresa MANTÉM EM SEU ATIVO DIVERSOS RAZÕES CONTRA EMPRESAS LIGADAS, nos quais DISPONIBILIZA RECURSOS ÀS MESMAS’, que configurariam ‘A OCORRÊNCIA DE OPERAÇÕES FINANCEIRAS através de EMPRÉSTIMOS EFETUADOS POR PESSOA JURÍDICA A OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS, SEM A DEVIDA COBRANÇA DO IOF...”.
- “Ora, se é verdade que ‘a empresa mantém em seu ativo diversos razões contra empresa (sic) ligadas’, como afirma a d. Fiscalização, parece evidente que não se sustenta a afirmação fiscal de que os depósitos bancários não estariam ‘contabilizados’...”.
- “Por outro lado se é verdade que os valores creditados nas contas-correntes foram remetidos à Requerente pelas empresas ligadas como afirma a d. Fiscalização (sic item 5 do Termo de Constatação), o IOF exigido no procedimento irregularmente desmembrado só poderia ser exigido destas últimas (empresas ligadas) nos expressos termos do art. 63, inc. I do CTN, hipótese em que d. Fiscalização estaria exigindo da Requerente imposto manifestamente indevido, seja porque a Recorrente não seria contribuinte do imposto, seja ainda porque haveria nítida superposição de lançamentos sobre um mesmo fato (omissão de receita)...” o que viola o princípio da consumação do fato gerador.

18. Ao final, a empresa conclui que não há dúvidas sobre os equívocos e contradições nas descrições das supostas infrações e também sobre a manifesta preterição ao direito de defesa e desobediência ao devido processo legal, os quais comprometem a validade dos autos de infração que, por isso, devem ser anulados ou julgados em conjunto com o processo nº 10872.720010/2015-44.

A insubsistência e ilegalidade da acusação fiscal de omissão de receitas

19. Inicialmente a empresa esclarece que faz parte do Grupo Metropolitan (vide quadros às folhas 0937 a 0938) e que, “... em razão de dificuldades financeiras causadas por constantes penhoras ‘on line’ de suas contas correntes (cf. docs 688 a 693 anexos) que culminaram com o Pedido de Recuperação Judicial deferido em 24/01/12 (cf. docs. 685 a 687 anexos), no correr do ano de 2011 as empresas do grupo resolveram transferir os saldos bancários para uma conta corrente específica da Requerente, de modo (sic) proteger o grupo dos constantes bloqueios de suas contas sendo certo que todas as transferências decorreram de atividades lícitas objeto das respectivas atividades institucionais de cada empresa do grupo, e foram efetivadas através de transferências interbancárias (PAGFOR) devidamente contabilizadas nos respectivos Livros Diário, no SPED CONTÁBIL, Balanços e Balancetes de cada empresa, e coincidentes com as datas e valores constantes dos respectivos extratos bancários oportunamente oferecidos à d. Fiscalização”.

20. Apesar dos documentos apresentados, a autoridade fiscal considerou como não comprovadas a origem e a natureza de duas contas correntes junto ao Banco Bradesco.

21. Com relação à conta nº 421321-1, a contribuinte afirma que constam dois lançamentos de transferência entre contas da mesma titularidade que devem ser excluídos da base de cálculo dos autos de infração, quais sejam:

Data	Histórico	Valor	Crédito Ref.
03/02/11	Recebimento Fornecedor	12.500,00	Transf. Entre contas da Metrobox 169422-2
29/11/11	Depósito Dinheiro	7.500,00	Transf. Entre contas da Metrobox 169422-2

22. A não exclusão dos referidos lançamentos viola o art. 42, § 3º, inc. I da Lei nº 9.430/96, assim como não atende aos requisitos da liquidez e certeza que deve revestir o ato administrativo.

23. Além disso, à exceção de dois depósitos efetuados pela empresa Metropolitan Transportes S/A, todos os outros créditos que foram tributados pela fiscalização referem-se a receitas relativas à atividade de prestação de serviços, de acordo com os documentos de folhas 0355 a 0446, os quais foram devidamente contabilizados e já oferecidos à tributação.

24. Assim, “Uma vez comprovada a **origem**, a **natureza** e a **contabilização** das receitas retratadas nos referidos depósitos, que se referem a pagamentos por prestação de serviços declarados e oferecidos à tributação, desde logo não há como subsistir a suposição fiscal de receitas omitidas”.

25. Já em relação à conta nº 169422-7, esta é a “... destinada a proteger o grupo dos constantes bloqueios de suas contas, cuja totalidade das transferências **decorreram de atividades lícitas objeto das respectivas atividades** institucionais de cada empresa do grupo, que por sua vez foram **efetivadas** através de **transferências interbancárias (PAGFOR)** devidamente **contabilizadas** nos respectivos Livros Diário, no SPED CONTÁBIL, Balanços e Balancetes de cada empresa, e **coincidentes** com as **datas e valores** constantes dos respectivos **extratos bancários** oportunamente oferecidos à d. Fiscalização”.

26. A contribuinte argumenta novamente que a afirmação, da fiscalização, de que os depósitos questionados não teriam sido contabilizados foi desmentida pela própria autoridade fiscal na autuação referente ao IOF, quando esta informa que “... ‘a **empresa MANTÉM EM SEU ATIVO DIVERSOS RAZÕES CONTRA EMPRESAS LIGADAS**, nos quais **DISPONIBILIZA RECURSOS ÀS MESMAS**’, que **configurariam ‘A OCORRÊNCIA DE OPERAÇÕES FINANCEIRAS** através de **EMPRÉSTIMOS EFETUADOS POR PESSOA JURÍDICA A OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS, SEM A DEVIDA COBRANÇA DO IOF**’”.

27. Desse modo, os créditos da referida conta (PAGFOR) foram devidamente contabilizados, o que comprova que tais valores não são receitas tributáveis e nem mútuos e sim receitas de terceiros contabilizadas que retornaram às empresas depositantes do mesmo grupo e destinavam-se a proteger tal grupo de bloqueios de suas contas.

28. Assim, a empresa entende que a origem, a natureza e a contabilização dos valores tratados foram comprovados, devendo ser afastada a presunção legal pretendida pela fiscalização.

IRRF por supostos pagamentos sem beneficiários

29. A contribuinte também traz argumentações a respeito dos cheques pagos em espécie pela agência nº 3390 do Banco Bradesco, conta corrente nº 169422, os quais foram classificados pela fiscalização como sem identificação do beneficiário e/ou pagamento sem justificativa e, com isso, foram tributados à alíquota de 35% relativo a IRRF.

30. Em sua visão, a empresa entende que “... é suficiente confrontar o valor dos cheques constantes da relação fiscal, com o saldo de caixa declarado em balanço em 31/12/11 (R\$ 308.632,22), para constatar que os primeiros foram sacados para provisão de caixa e pagamento de despesas diversas em valores inferiores ao saldo corrente de caixa...”.

31. Assim, “... como resultou plenamente demonstrado, não há dúvida de que os Autos de Infração impugnados são atos administrativos nulos de pleno direito, seja em face dos erros de fato e de direito que ostentam, seja porque todas as acusações e pretensões fiscais nele consubstanciadas mostram-se totalmente insubsistentes, injurídicas e ilegais”.

Do pedido

32. Ao final, a impugnante requer que seja determinada a conexão do presente processo com o de nº 10872.720010/2015-44 e no mérito julgar nulos e insubsistentes os autos de infração de IRPJ e tributos decorrentes.

A 1ª Turma da DRJ em Curitiba/PR analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 06-053.312, de 09/09/2015 (fls. 1304/1325), considerou parcialmente procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

MATÉRIA CONSTANTE EM OUTRO PROCESSO. ABERTURA DO LITÍGIO. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível a abertura de litígio relativo a matéria tratada em outro processo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

As causas de nulidade são aquelas previstas na legislação do processo administrativo em geral e do processo administrativo fiscal. Não tendo ocorrido nenhuma das hipóteses lá previstas, não há que se falar em nulidade.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO. FORMALIZAÇÃO.

Apenas os tributos previstos na Portaria RFB nº 666/2008 e que foram apurados com base nos mesmos elementos de prova é que serão objetos de um único processo administrativo.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RECEITAS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais a interessada, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Em se tratando de exigências reflexas que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão dos decorrentes.

Ciente da decisão de primeira instância em 16/12/2015, conforme Aviso de Recebimento à fl. 1869, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 14/01/2016 conforme carimbo de recepção à folha 1341.

No recurso interposto (fls. 1342/1362), após historiar os fatos, sob sua ótica, a recorrente traz argumentos que podem ser sintetizados como segue:

Preliminar.

II – A nulidade do auto de infração por violação do devido processo legal e preterição aos direitos de defesa.

A recorrente reclama que as exigências de IOF teriam sido desmembradas para um diferente processo administrativo fiscal (nº 10872-720010/2015-44), embora todas as acusações fiscais tenham origem nos supostos depósitos bancários de origem não comprovada. Invoca a aplicação do art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972 e diz que a Portaria RFB nº 666/2008 não se poderia sobrepor à lei. A separação das autuações em diferentes processos implicaria nulidade do procedimento, visto que a observância do rito legalmente previsto nos processos administrativos seria garantia da plena defesa dos administrados.

A recorrente acrescenta que o irregular desmembramento do auto de infração do IOF seria um artifício fiscal para escamotear manifesta e invencível contradição dos termos da acusação.

Conclui com o pedido de nulidade *ab initio* do procedimento ou julgamento conjunto com o processo nº 10872-720010/2015-44.

Mérito.

III – A insubsistência e ilegalidade da acusação fiscal de omissão de receitas. A falsidade das premissas em que se baseia a D. Fiscalização e a comprovação da origem, natureza e contabilização das receitas.

A recorrente esclarece que integra o Grupo Metropolitan, composto por diversas empresas, e que, no correr do ano de 2011, as empresas do grupo resolveram transferir

os saldos bancários para uma conta corrente específica da recorrente, como forma de proteger o grupo dos constantes bloqueios judiciais (*penhoras on line*) de suas contas. Reitera que “*as transferências decorrem de atividades lícitas [...] e foram efetivadas através de transferências interbancárias (PAGFOR) devidamente contabilizadas nos respectivos livros Diário (SPED CONTÁBIL), Balanços e Balancetes de cada empresa, e coincidentes com as datas e valores constantes dos respectivos extratos bancários fornecidos*” à Fiscalização.

Passa, então, a analisar cada uma das duas contas-correntes questionadas pelo Fisco.

III.A – A conta-corrente nº 421321-1 – Banco Bradesco.

A recorrente sustenta que os valores depositados nessa conta-corrente se referem a pagamentos por prestação de serviços, oportunamente declarados em DIPJ (2011) e DICON (2010). Esse valores já teriam sido oferecidos à tributação e não foram excluídos do lançamento, como afirmou o julgador *a quo*. A recorrente busca esclarecer os motivos de diferenças entre os valores de notas fiscais e os valores efetivamente recebidos como sendo descontos e apresenta quadro comparativo das notas fiscais e das receitas declaradas em DICON (2010) e DIPJ (2011).

III.B – A conta-corrente nº 169422-7 – Banco Bradesco.

Essa seria a conta-corrente destinada a proteger o grupo Metropolitan dos constantes bloqueios de suas contas, conforme anteriormente referido.

A recorrente aponta contradição quando o Fisco afirma que os valores não teriam sido contabilizados e, no auto de IOF, certifica que “*a empresa mantém em seu ativo diversos razões contra empresas ligadas, nos quais disponibiliza recursos às mesmas*”.

A interessada combate trecho da decisão recorrida que menciona a possibilidade, em tese, de se estar diante de “fraude a credores”, invoca o princípio do *pecúnia non olet*, que traria a idéia de irrelevância se os rendimentos tributáveis tenham ou não fonte lícita.

Acrescenta que as transferências bancárias, devidamente contabilizadas no Livro Diário, comprovariam que os depósitos não consubstanciam receitas tributáveis, nem mútuos, mas sim receitas de terceiros devidamente contabilizadas que retornaram às empresas depositantes do mesmo grupo. A “*origem*” a que se refere o art. 287 do RIR/99 estaria plenamente comprovada pela recorrente com os documentos acostados à impugnação.

IV – Conclusões e Pedido.

A recorrente conclui com o pedido de provimento de seu recurso e reforma da decisão recorrida, julgando nulas ou insubsistentes as acusações e cancelando integralmente as exigências.

Nos documentos de fls. 1708/1710, 1759/1761 e 1810/1812 a recorrente afirma que os lançamentos de PIS, COFINS e CSLL, respectivamente, são decorrentes do lançamento principal de IRPJ e pede que as mesmas razões recursais lhes sejam aplicadas.

A parcela afastada em primeira instância ficou abaixo do limite de alçada, motivo pelo qual não houve recurso de ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Preliminarmente, deve ser examinada a reclamação da recorrente sobre o desmembramento das exigências de IOF para um diferente processo administrativo fiscal (nº 10872-720010/2015-44), embora todas as acusações fiscais tenham origem nos supostos depósitos bancários de origem não comprovada. A interessada invoca a aplicação do art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972 e diz que a Portaria RFB nº 666/2008 não se poderia sobrepor à lei. A separação das autuações em diferentes processos implicaria nulidade do procedimento, visto que a observância do rito legalmente previsto nos processos administrativos seria garantia da plena defesa dos administrados.

Esclareça-se, inicialmente, que não apenas as exigências de IOF, mas também aquelas atinentes ao Imposto de Renda na Fonte (IRRF) foram formalizadas em processos administrativos fiscais distintos. O processo de IOF recebeu o nº 10872-720010/2015-44 e o de IRRF o nº 10872.720009/2015-10, fato que já havia sido registrado expressamente no voto condutor do acórdão recorrido.

A recorrente alega que, nos termos do art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pela Lei nº 11.196/2005, os autos de infração e as notificações de lançamento, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, **devem** ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. O exame do texto legal não dá suporte à afirmação da recorrente, senão vejamos:

Decreto nº 70.235/1972:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

*§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, **podem** ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

É grande a distância entre devem e podem. O texto legal contempla a reunião dos autos de infração em um único processo administrativo como uma possibilidade, de modo algum como uma exigência ou determinação cujo descumprimento poderia implicar violação ao devido processo legal, como quer a recorrente. Nesse sentido, a Portaria RFB nº 666/2008 disciplinou a possibilidade estabelecida em lei, fixando com maior detalhe as situações em que os autos de infração estariam em um único processo administrativo. No caso sob exame, não se demonstrou descumprimento dessa regulamentação, muito menos se verificou qualquer exorbitância daquela possibilidade (insisto, não determinação) prevista em lei.

O julgador de primeira instância demonstrou com detalhe que se trata de tributos diferentes, com incidências igualmente diferentes, confira-se:

47. Entretanto, há um detalhe de suma importância não percebido (ou não considerado) pela contribuinte: o cálculo do IOF foi efetuado sobre o somatório dos **saldos devedores diários** das contas correntes/mútuo e sobre os **débitos** realizados em tais contas. Como os lançamentos relativos à base de cálculo do IRPJ são os efetuados a crédito nas referidas contas e que tiveram contra-partida em conta bancária, não há incidência de IOF sobre os mesmos. [...]

51. [...], sendo oportuno o esclarecimento de que o auto de infração relativo ao IRRF não se utilizou os mesmos elementos de prova, pois o IRPJ e reflexos incidiram sobre a omissão de receitas e o IRRF incidiu sobre pagamentos efetuados pela empresa, por esse motivo não compõe o presente processo.

Em sede de recurso, a interessada não se conforma com isso, mas não traz qualquer novo elemento ou prova capaz de sustentar contradição ao quanto decidido em primeira instância.

Em cada um dos processos (este, o de IOF e o de IRRF) se há de verificar se os fatos apurados pelo Fisco se amoldam às normas de incidência tributária, considerando os argumentos de defesa trazidos aos autos pela interessada. Essa é a garantia do direito à ampla defesa e ao contraditório e do devido processo legal. A recorrente se refere a “*artifício fiscal para escamotear manifesta e invencível contradição dos termos da acusação*” mas o que se observa é a correta aplicação da lei processual e das normas infralegais que a regulamentam. Se contradição na acusação existe (hipoteticamente falando), por certo não reside no fato de se constituírem processos administrativos distintos para autos de infração de tributos distintos.

Finalmente, quanto ao pedido subsidiário de julgamento conjunto deste processo com o de nº 10872.720010/2015-44 (IOF), consulta efetuada ao sistema COMPROT revela que aquele processo se encontra pendente de julgamento de primeira instância, ou seja, em fase processual distinta deste processo, pelo que o pleito não pode ser atendido. Ademais, nos termos do § 2º do art. 6º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, para o estabelecimento de conexão entre processos há que ser observada a competência (especialização por matéria) de cada Seção de Julgamento do CARF. Ora, o IOF se situa entre os tributos da 3ª Seção do CARF, enquanto o IRPJ está nesta 1ª Seção. Por mais este motivo, o pedido não pode ser atendido.

Com estes fundamentos, a alegação de nulidade deve ser rejeitada.

No mérito, a acusação, nos presentes autos, é de omissão de receitas, apurada com base em depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, a seguir transcrito:

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 O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

[...]

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à recorrente. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja, a ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada. Não há dúvidas de que os depósitos efetivamente ocorreram. Regularmente intimada, a recorrente pode afastar a presunção de omissão de receitas, desde que apresente, nos termos da lei, documentação hábil e idônea que comprove, individualizadamente, a origem dos valores creditados em suas contas-correntes.

A autuação incidiu sobre depósitos/créditos efetuados em duas contas-correntes, e a recorrente traz argumentos distintos para cada uma delas. Passo a analisá-los:

III.A – A conta-corrente nº 421321-1 – Banco Bradesco.

A recorrente sustenta que os valores depositados nessa conta-corrente se referem a pagamentos por prestação de serviços, oportunamente declarados em DIPJ (2011) e DICON (2010). Esse valores já teriam sido oferecidos à tributação e não foram excluídos do lançamento, como afirmou o julgador *a quo*. A recorrente busca esclarecer os motivos de diferenças entre os valores de notas fiscais e os valores efetivamente recebidos como sendo descontos e apresenta quadro comparativo das notas fiscais e das receitas declaradas em DICON (2010) e DIPJ (2011).

A irresignação da recorrente parece decorrer de uma leitura açodada da acusação fiscal e da minuciosa análise empreendida pelo julgador em primeira instância.

O Termo de Constatação Fiscal afirma expressamente que as receitas declaradas pelo Contribuinte na DIPJ foram excluídas dos depósitos bancários cuja origem foi tida por não comprovada (fls. 169/170, itens 6 e 7), cabendo lembrar que a autuação foi por fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2011.

A decisão de primeira instância, de fato, no § 76, afirma seu entendimento de que *“as referidas notas fiscais, conforme afirma a contribuinte, estão incluídas nas receitas demonstradas e foram devidamente tributadas”*.

Na sequência (§§ 77 a 79), o julgador *a quo* analisa, inicialmente, as notas fiscais emitidas em 2010, que teriam sido oferecidas à tributação naquele ano-calendário, segundo o regime de competência, mas que, segundo a então impugnante, teriam sido recebidas apenas em 2011. Com isso, haveria a tributação dos mesmos valores em dois diferentes períodos, 2010 e 2011. A conclusão da Turma Julgadora foi de que apenas em um caso (que foi excluído, NF nº 16) houve comprovação documental de que o recebimento de 2011 correspondia a uma nota fiscal emitida em 2010. Em todos os demais casos a falta de coincidência de datas (de vencimento) e valores e a inexistência de outros documentos que corroborassem a alegação da então impugnante impossibilitaram a aceitação de tratar-se dos mesmos valores. Em sede de recurso, a interessada aduz que se trataria de *“descontos inexpressivos”* ou descontos *“absolutamente justificáveis”*, mas não traz qualquer documento que possa vincular, sem qualquer dúvida, o recebimento de 2011 a notas fiscais emitidas em 2010. Não é demais lembrar que eventuais descontos em valores a receber fazem parte do mundo empresarial, mas que é dever do empresário registrar os fatos econômicos em sua contabilidade e munir-se dos comprovantes.

Quanto às notas fiscais emitidas em 2011 e recebidas nesse mesmo ano-calendário, a situação foi analisada pelo acórdão recorrido nos §§ 80 a 83 e é bastante mais simples. A totalidade das receitas declaradas em 2011 foi previamente excluída do montante das receitas tidas por omitidas por presunção legal, conforme demonstrado no quadro que consta do § 82. Em assim sendo, por impossibilidade lógica, não se há de excluir o que já está excluído previamente ao lançamento.

Em síntese, quanto à conta-corrente 421321-1 – Bradesco, a recorrente não trouxe qualquer elemento capaz de afastar a tributação, além da parcela já afastada em primeira instância e que não está mais em discussão.

III.B – A conta-corrente nº 169422-7 – Banco Bradesco.

Essa seria a conta-corrente destinada a proteger o grupo Metropolitan dos constantes bloqueios de suas contas, conforme anteriormente relatado.

A recorrente aponta contradição quando o Fisco afirma que os valores não teriam sido contabilizados e, no auto de IOF, certifica que *“a empresa mantém em seu ativo diversos razões contra empresas ligadas, nos quais disponibiliza recursos às mesmas”*.

Acrescenta que as transferências bancárias, devidamente contabilizadas no Livro Diário, comprovariam que os depósitos não consubstanciam receitas tributáveis, nem mútuos, mas sim receitas de terceiros devidamente contabilizadas que retornaram às empresas depositantes do mesmo grupo. A *“origem”* a que se refere o art. 287 do RIR/99 estaria plenamente comprovada pela recorrente com os documentos acostados à impugnação.

A afirmativa do Fisco a que se refere a interessada, sobre não contabilização dos valores questionados, deve ser contextualizada. Para tanto, considero relevante a transcrição dos §§ 2 a 6 do Termo de Constatação Fiscal (fl. 169, grifos não constam do original):

2 – A empresa devidamente intimada não logrou comprovar a origem e a natureza dos valores colocados à sua disposição no ano-calendário de 2011, através de créditos em suas contas-correntes no banco Bradesco [...] cujo levantamento individual e diário está consubstanciado em planilhas próprias que fazem parte integrante deste processo;

3 – O contribuinte alegou, textualmente, que os valores creditados, oriundos das outras empresas do grupo Metropolitan seria uma manobra para evitar que estas pudessem sofrer uma penhora on-line em razão das empresas encontrarem-se em situação de recuperação judicial.

4 – Foi o contribuinte intimado a comprovar, com apresentação de documentação hábil e idônea, a situação das empresas que remeteram os valores, ou seja, de que realmente encontravam-se em recuperação judicial **além de demonstrar a efetiva escrituração de tais valores assim como a tributação dos mesmos nas empresas originárias dos recursos;**

5 – O contribuinte em sua resposta, relacionou os valores creditados nas contas-correntes da fiscalizada e mencionando o nome das empresas que remeteram os valores. Ora, esta informação os extratos bancários já apresentavam e os quesitos constantes da intimação fiscal não foram esclarecidos;

6 – Assim, do levantamento citado no item 2, **serão considerados como depósitos bancários não contabilizados, sem comprovação de natureza e origem,** os valores mensais listados abaixo e cuja origem e natureza o contribuinte deixou de comprovar [...]

Como se vê, a interessada, questionada sobre os créditos bancários de modo individualizado, apresentou mera listagem associando os valores creditados às empresas do grupo que seriam responsáveis pelos créditos. Diga-se que tal informação já constava dos extratos bancários, como registrado pelo Fisco. Não foram apresentadas as informações solicitadas acerca da efetiva escrituração dos valores (apontamento individualizado na escrita contábil) além da prova de que os valores teriam sido tributados nas outras empresas do grupo, supostamente as titulares das receitas.

Foi diante da ausência dessas informações que o Fisco concluiu que os valores seriam tributados como **depósitos bancários não contabilizados, sem comprovação de natureza e origem,** pois o contribuinte não se desincumbiu do ônus de provar que não se tratava de receitas omitidas. A afirmação de não-contabilização dos valores decorreu do fato de que o contribuinte não apontou os registros contábeis de forma individualizada. É ponto relevante, mas não fundamental, visto que adicionalmente o contribuinte não trouxe outros elementos que pudessem comprovar que os valores seriam receitas de outras empresas do grupo e que lá teriam sido tributados. **Em se tratando, como se trata, de situação atípica, a comprovação deveria ser a mais completa possível, com a apresentação da escrita contábil não apenas da interessada, mas também das demais empresas, comprovando a tributação e que as transferências seriam nada mais que um mútuo.**

Com a impugnação, vieram aos autos balancetes mensais e relatórios de recebimentos emitidos pelo Bradesco, considerados pelo julgador *a quo* como insuficientes para a prova requerida. Além disso, diversos lançamentos, totalizando R\$ 1.354.828,01 (vide quadro demonstrativo no § 92 do acórdão recorrido), foram depositados pelo Sr. Thiago Alvares de Melo, sócio administrador da interessada.

No recurso voluntário, a interessada afirma que todos os valores estariam devidamente contabilizados em seu livro Diário. Traz aos autos cópias de Razão Analítico (fls. 1571/1707). Observe-se que os nomes das contas se encontram ilegíveis mas é possível a identificação por registro ao final de cada conta que menciona seu código e nome. Não obstante, trata-se de cópia parcial do livro Razão, de escrituração obrigatória, mas não sujeito a registro, e que deveria se fazer acompanhar pelas cópias correspondentes do livro Diário, igualmente obrigatório mas sujeito a registro no competente órgão de Comércio. Além disso, e principalmente, o tratamento individualizado aos créditos bancários se impõe a ambas as partes. Da mesma forma que ao Fisco é vedado o tratamento por totais, sem especificação individual dos valores questionados, ao contribuinte é obrigatória a comprovação da origem de cada um dos créditos. Em outras palavras: é ônus do contribuinte a identificação em sua contabilidade de cada um dos valores creditados em suas contas-correntes e, além disso, a comprovação de que não se trata de receitas omitidas. A mera apresentação de folhas do livro Razão não supre essa falta.

Finalmente, a interessada combate trecho da decisão recorrida que menciona a possibilidade, em tese, de se estar diante de “*fraude a credores*”, invoca o princípio do *pecunia non olet*, que traria a idéia de irrelevância se os rendimentos tributáveis tenham ou não fonte lícita.

Tem razão a interessada. Mas isso em nada afeta as conclusões a que se chegou até aqui. O princípio conhecido como *pecunia non olet*, de fato, traz em si a irrelevância, para fins de tributação, da licitude ou não dos rendimentos. E foi exatamente o que quis dizer o julgador de primeira instância no § 91, ao se referir, em tese, a uma possível fraude a credores:

91. O processo judicial nº 068.01.2012.000646-3/000000-000 apenas deferiu que várias empresas do grupo Metropolitan entrariam em processamento de recuperação judicial. Inclusive as operações efetuadas por essas empresas, de repassar recursos à interessada para que os mesmos não fossem bloqueados, poderia, em tese, ser caracterizado como “fraude a credores”, procedimento este que não pode ser acatado, por este julgador, como justificativa para a origem dos recursos em questão.

Observe-se: a licitude ou não do procedimento alegado pela interessada é irrelevante para definir se os créditos constituem, ou não, rendimentos tributáveis. O que é relevante é a ausência de provas de que o que afirmou a interessada foi o que de fato teria ocorrido, ou seja, que a conta-corrente bancária aqui discutida serviria como uma espécie de “*caixa único*” das empresas do grupo.

Pelo exposto, também no que tange à conta-corrente 169422-7, não vislumbro motivos para alteração do quanto decidido pelo acórdão recorrido.

Esclareça-se, ao final, que, para os optantes pelo lucro real, o dever de escriturar e de manter sob boa guarda os livros e documentos obrigatórios está previsto no Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), cabendo destacar, entre outros, os arts. 251 e 264:

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

[...]

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

Ao descumprir essa obrigação, a recorrente queda sem meios hábeis para comprovação da origem dos valores que transitaram por suas contas-correntes. Não tendo a interessada qualquer cautela em documentar adequada e completamente os fatos, especialmente em situação tão atípica quanto aquela trazida em suas alegações, ficam por sua conta e risco as consequências de tal negligência. No caso, a consequência é a aplicação da presunção legal de omissão de receitas, nos estritos termos da lei, conforme anteriormente mencionado.

Aos lançamentos reflexos de CSLL, PIS e COFINS aplica-se o quando decidido para o principal, na ausência de argumentos específicos para esses tributos.

Em conclusão, por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha