



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

Processo nº 10882.722505/2012-46
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1103-001.183 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2015
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PROMISSÃO AUTO POSTO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

CRÉDITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO JUSTIFICADA. OMISSÃO DE RECEITA.

Deve ser mantida parcialmente a exigência com relação ao montante de créditos bancários não justificados pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a tributação sobre a base de cálculo de R\$ 359.057,18, pelo voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, André Mendes Moura e Breno Ferreira Martins Vasconcelos, que votaram pela conversão do julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente.

Fábio Nieves Barreira - Relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator *ad hoc*, designado para formalizar

o Acórdão

Participaram do julgamento os conselheiros: Aloysio José Percínio da Silva, Fábio Nieves Barreira, Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, André Mendes Moura e Breno Ferreira Martins Vasconcelos.

Tendo em vista que, na data da formalização da decisão, o relator Fábio Nieves Barreira não integra o quadro de Conselheiros do CARF, o Conselheiro Luiz Tadeu

Processo nº 10882.722505/2012-46
Acórdão n.º **1103-001.183**

S1-C1T3
Fl. 21.589

Matosinho Machado foi designado *ad hoc* como o responsável pela formalização do presente Acórdão, o que se deu na data de 27/08/2015.

CÓPIA

Relatório

Consta do Termo de Verificação Fiscal que a recorrida teria deixado de entregar ao Fisco a Declaração do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – DIPJ do ano calendário 2007.

Além disso, exibiu a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF do primeiro semestre do ano-calendário de 2007, desprovida de informações sobre os tributos a recolher. Quanto a segundo semestre do ano-calendário de 2007, as informações referentes à mesma obrigação instrumental se restringiram ao terceiro trimestre.

Instaurado procedimento de fiscalização, constatou-se, no mesmo período, o registro de movimentação financeira de R\$ 41.266.436,80.

Como consequência desses fatos, a recorrida foi intimada a apresentar documentos, de modo a esclarecer as divergências verificadas entre as declarações entregues e os seus registros bancários.

Em atendimento à fiscalização, a recorrida apresentou os seguintes documentos: a) arquivos digitais do ano-calendário de 2007; b) planilha em meio digital com as justificativas para alguns dos lançamentos dos créditos em conta corrente movimentadas nos estabelecimento bancários, e c) os livros fiscais, incluindo os livros Diário e Razão do ano-calendário 2007, formalizados com registro na Jucesp em 14/03 /2012.

Da análise dos documentos exibidos, o r. agente fiscal concluiu:

“a - Com relação aos cheques devolvidos, informamos que como a planilha elaborada referia-se somente aos créditos das contas correntes, elaboramos uma outra, somente dos cheques devolvidos, cujos valores foram abatidos dos montantes mensais dos créditos considerados. O total desse item foi de R\$ 1.919.239,80.

b - Na planilha dos créditos, elaborada com base nos arquivos digitais enviados pelos bancos respectivos, o Banco Santander, que incorporou o Banco Sudameris, informou na planilha digital, vários lançamentos de crédito com o título Cheque Compensação Integrada e Cheque Outra Praça, que estão em duplicidade pois referem-se aos depósitos efetuados e que estão lançados com o título Depósito em Cheque. O lançamento Depósito em Cheque totaliza os cheques que constam no depósito e os outros dois lançamentos mencionados referem-se a cada cheque que foi relacionado no depósito em questão. Ressalte-se que no extrato em meio papel, somente consta o lançamento Depósito em Cheque ficando claro que existe uma duplicidade na planilha digital enviada pelo banco. Dessa forma, os valores que constam na planilha de créditos com o título Cheque Compensação Integrada e Cheque Outra Praça, foram excluídos. O total desse item foi de R\$ 9.555.088,07.

c - Foram também excluídos da planilha de créditos, os Docs. transferências da mesma titularidade, e alguns créditos relativos a empréstimos junto a instituições financeiras.

d - A empresa alegou que uma parte dos créditos que constam da planilha referem-se ao sistema que havia na época, denominado Vale-Frete, que consistia

num cupom de valor determinado, que era entregue ao motorista do veículo para efetuar o abastecimento e demais despesas, utilizado principalmente por motoristas de caminhões. Essa sistemática gerava normalmente um troco que era devolvido ao portador do cupom em espécie, quando da transação. Dessa forma, alega a empresa que os créditos dessas empresas efetuados na conta corrente do contribuinte não eram na totalidade referentes à receita da empresa e que o valor pago como troco deveria ser excluído.

(...)

Apesar de decorrido o prazo concedido no termo mencionado no parágrafo anterior, o contribuinte apresentou em 02/05/2012, documento argumentando que os valores disponibilizados para troco e que constavam na "redução Z", de cada emissora de cupom fiscal "ECF", referiam-se a devolução de valores efetuados quando do recebimento das referidas carta-frete. Como já foi mencionado anteriormente, não há condições de comprovação de que esses valores mencionados como troco foram unicamente utilizados em operações com carta-frete. O valor total mencionado como troco nas argumentações do contribuinte, R\$ 4.967.806,04 encontra-se totalizado em uma planilha entregue anteriormente, e que faz parte do presente processo, dentro do arquivo "planilhas com justificativas do contribuinte". Com base nessas mesmas afirmações do contribuinte e confrontado as informações prestadas nessa planilha com os documentos ora anexados (Redução Z dos diversos ECT), pudemos observar que muitas vezes, os valores mencionados como troco são superiores ou quase iguais aos recebidos via carta-frete na data referida, no ECT considerado. Fica, portanto, demonstrado que os valores denominados pelo contribuinte como troco dos vales-frete, não podem ser assim considerados, por não terem sido demonstrados de forma inequívoca.

(...)” Destacamos.

Em decorrência, foi constituído o crédito tributário, de ofício, com base nos seguintes critérios:

“Com base na movimentação financeira da empresa, apurou-se então a real receita da empresa e a partir desses valores foram efetuados os ajustes, com base nas despesas que constam na contabilidade apresentada, no sentido de apurar-se a nova base para o cálculo do IRPJ do ano calendário 2007.

Por outro lado, apurou-se também, com base na receita contabilizada, a base do IRPJ considerada pela empresa, efetuando-se os ajustes com os mesmos elementos mencionados no parágrafo anterior, ou seja, utilizando-se as despesas e demais elementos que constam na contabilidade apresentada, e que compõem o cálculo para apurar-se a base do IRPJ. Isso está demonstrado na planilha "Base do cálculo do IR apurado com base na contabilidade".

Apuramos então a diferença entre essas duas bases encontradas, uma apurada com base na contabilidade e outra apurada com base na movimentação financeira da empresa, e essa diferença serviu de base para o lançamento efetuado. Esse cálculo está demonstrado na planilha "Demonstrativo das diferenças apuradas a lançar".

A empresa declarou em DCTF somente os valores relativos ao terceiro trimestre de 2007 e efetuou o recolhimento dos tributos ora examinados, do segundo, terceiro e quarto trimestres de 2007. Ressalte-se que, pela apuração efetuada com base na contabilidade, o primeiro trimestre apontou prejuízo.

O valor desse prejuízo foi então deduzido das diferenças encontradas entre as bases de 'calculo (contábil e da movimentação financeira) e os montantes das diferenças de base encontradas foram lançadas no presente auto de infração

Todos os recolhimentos efetuados relativos aos tributos lançados neste auto de infração, (IRPJ, CSLL e Adicional IR) foram considerados no cálculo da base contábil e estão demonstrados nas planilhas anexas. O limite dedutível para apuração do Adicional do IR referente ao segundo trimestre de 2007 não foi utilizado no cálculo dos valores a tributar, uma vez que eleja havia sido utilizado quando do cálculo efetuado pelo contribuinte para o recolhimento do valor que julgava devido, apurado com base na contabilidade.

Portanto, como a empresa apresentou contabilidade regular, efetuamos os lançamentos desse crédito tributário do IRPJ, CSLL e Adicional do IRPJ, com base no LUCRO REAL, para o ano calendário de 2007, considerando como Receita Bruta Total do contribuinte em questão, os valores apurados com base na movimentação bancária da empresa.

Estão sendo apurados por meio deste Auto de Infração, os valores devidos relativos ao **Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, Adicional de IR e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL** do ano calendário de 2007, considerando a tributação com base no Lucro Real. Como mencionado anteriormente, o contribuinte não apresentou a DIPJ do ano calendário 2007, mas entregou a DCTF, sendo que no primeiro semestre informou apenas estar sujeito ao Lucro Presumido, sem declarar qualquer valor a pagar. Já no segundo semestre de 2007, a DCTF demonstra apenas os dados do IRPJ do terceiro trimestre, com base na apuração pelo Lucro Real. Além disso, todos os recolhimentos efetuados no referido calendário, foram calculados com base no Lucro Real.

Os montantes tributáveis no ano calendário de **2007** estão sendo identificados, mensalmente e trimestralmente, de acordo com as planilhas digitais de faturamento, elaboradas pela fiscalização, e que foram entregues ao contribuinte juntamente com o Termo de Verificação e Constatação. Na planilha que acompanhou o Termo de Constatação e Intimação mencionado, não haviam sido excluídos os cheques devolvidos e em razão disso, após ser efetuada essa correção, as bases de cálculo apuradas para o lançamento sofreram alterações, conforme discriminado no quadro abaixo.

MÊS	REC. AP. MOV. FIN.	ACUM. TRIM.	REC. CONTAB.	REC. APUR. TRIM.	DIF. BASE
jan/07	2.576.936,28		2.173.155,73		
fev/07	2.197.971,37		2.190.842,36		
mar/07	2.787.932,86	7.562.840,51	2.624.301,56	6.988.299,65	574.540,86
abr/07	2.823.518,02		2.355.487,49		
mai/07	2.771.304,09		2.541.773,06		
jun/07	2.997.306,15	8.592.128,26	2.444.317,95	7.341.578,50	1.250.549,76
Jul/07	2.881.451,14		2.366.786,81		
ago/07	3.135.395,40		2.671.775,68		
set/07	2.626.146,12	8.642.992,66	2.374.664,92	7.413.227,41	1.229.765,25
out/07	2.949.247,57		2.511.754,02		
nov/07	2.618.959,43		2.361.503,28		
dez/07	2.491.817,67	8.060.024,67	2.341.445,88	7.214.703,18	845.321,49
	32.857.986,10	32.857.986,10	28.957.808,74	28.957.808,74	3.900.177,36

As planilhas que demonstram os demais cálculos dos tributos apurados e lançados no presente processo estão contidas no arquivo digital entregue ao contribuinte juntamente com o presente termo.”

Na impugnação protocolada, a recorrida argumenta que: a) o valor total da movimentação bancária apurada é no montante de R\$ 34.621.816,62; b) o montante de R\$ 4.967.806,04, registrados na impressora ECF específica, "redução z", refere-se ao troco oriundo da operação carta-frete, conforme as um mil, duzentas e trinta e três bobinas exibidas nos autos.

Por fim, requereu a recorrida:

“Dessa forma, nada mais correto do que se abater da apuração do valor concedido de troco para carta frete da apuração de fiscalização do faturamento bruto do estabelecimento comercial fiscalizado **neste ato**.

4º. Diante disto, apresentamos como nosso entendimento o valor final de fechamento de FATURAMENTO no importe de R\$ 29.654.010,58 , para fins de tributação.”

Recebidos os autos pela r. Delegacia de Julgamento, esta determinou o retorno dos autos à DRF de origem, para o recálculo do adicional do IRPJ (fl. 21.558) ¹.

Da diligência resultou a lavratura dos autos de infração formalizados sob nº 19515.722903/2012-15 (fls. 2.491/2.495 dos autos sob nº 19515.722903/2012-15).

Em seguida, foi proferido julgamento, para dar provimento à impugnação, cancelando-se a autuação, nos termos da ementa a seguir colacionada:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2007, 30/06/2007, 31/10/2007, 31/12/2007

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CARACTERIZAÇÃO COMO OMISSÃO DE RECEITA. INSUFICIÊNCIA DA PERSECUÇÃO FISCAL.

Apresentadas contabilidade e respectiva documentação de suporte sem suficiente contradita da Fiscalização, não se mantém a autuação com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado”

¹ "(...)

Bem, Sr. Presidente, longe de qualquer questão meritória, posto em primeira vista os consequentes cálculos que haveriam de se seguir a partir do tanto quanto relatado pela Fiscalização (fls. 760/769), de logo se percebe algum equívoco quanto ao cômputo do adicional de imposto de renda.

É que tal adicional incide sobre a base de cálculo do IRPJ (lucro real, apurado em bases trimestrais no caso) "que exceder o valor resultante da multiplicação de vinte mil reais pelo número de meses do respectivo período de apuração" (art. 542 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que aprova o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99; o justo enquadramento legal apontado no auto de infração, à fl. 775), e não sobre o monte do próprio imposto (IRPJ), como finda por exsurgir da planilha confeccionada pela Fiscalização à fl. 950, e cômputo esse levado, então, para o corpo do auto de infração em consideração (fl. 775)."

Processo nº 10882.722505/2012-46
Acórdão n.º **1103-001.183**

S1-C1T3
Fl. 21.594

Em face da sucumbência da Fazenda Nacional, foi interposto, de ofício, recurso de ofício, com fundamento no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator *ad hoc*, designado para formalizar o Acórdão.

Formalizo o presente acórdão por designação do presidente da 1ª Seção de Julgamento, ocorrida em 12/08/2015, tendo em vista que o relator do processo, Conselheiro Fábio Nieves Barreira, por ocasião do julgamento realizado em 03/03/2015, pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, não efetuou a formalização e não pertence mais aos colegiados do CARF.

Ressalto, por oportuno, que não integrava o colegiado que proferiu o acórdão e, portanto, não participei do julgamento.

Portanto, o entendimento consubstanciado neste relatório e voto não exprime qualquer juízo de valor deste redator, pois tem por base, além dos elementos dos autos, a manifestação de voto apresentada pelo Conselheiro relator durante a sessão, que consta dos arquivos do CARF, parcialmente reproduzida, na parte em que está em conformidade com o resultado constante da ata da Sessão de Julgamento, realizada pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, em 03/03/2015.

Reexaminando a decisão de primeiro grau, o colegiado deu provimento parcial ao recurso para restabelecer parte da exigência exonerada, nos seguintes termos:

O art. 42, da Lei nº 9.430/96², estabelece como requisitos para a caracterização da omissão de receita ou de rendimento, os seguintes elementos: a) existência de

² 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;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto à instituição financeira; b) intimação regular do contribuinte para comprovar a gênese dos recursos; e c) ausência de comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados nas respectivas operações.

Verifica-se nos autos que a recorrente é um posto, que atua no ramo de venda de combustíveis³ e opera, também, com carta-frete, o que se verifica pelos cupons fiscais de fls. 7.947, 7.948, 7.949 etc.

Nesse passo, as operações da recorrente, relativamente à carta-frete, têm a seguinte dinâmica⁴: o transportador é contratado pelo tomador dos serviços, que remunera o prestador por meio de carta-frete, que, posteriormente, dirige-se a um posto conveniado e apresenta a carta-frete, sendo que do valor expresso na carta-frete, parte é consumido em produtos do posto de gasolina e a outra fração é devolvida, em dinheiro, pelo posto de gasolina ao transportador.

Há duas considerações sobre a ocorrência da operação com a carta-frete: a) a empresa, contratante dos serviços de transportes, que realiza convênio com o posto de gasolina, na operação carta-frete, entrega ao posto de gasolina o numerário relativo ao valor total de face da carta-frete; e b) dos valores recebidos pelo posto de gasolina referente à carta-frete, só se considera receita bruta a parcela correspondente ao bens ou serviços consumidos pelo transportar, titular da carta-frete⁵. Os valores excedentes ao consumo de bens e serviços, devolvidos em dinheiro ao transportador não integra a receita do posto de gasolina.

O r. agente fiscal, no Termo de Verificação Fiscal, reconhece que parte do numerário que compõe a movimentação financeira da recorrida é proveniente de carta-frete,

§ 5o Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6o Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

³ Fls. 42/45.

⁴ Conforme matéria publicada na Revista o Carreteiro:

“Para a maioria dos carreteiros, a necessidade de receber o pagamento da mercadoria transportada com a polêmica carta-frete se constitui numa pedra a mais na estrada – ou num buraco, segundo alguns – e para outros, é um mal necessário, e que, apesar das reclamações no trecho, continua crescendo e incentivando uma concorrência entre os postos que, por sua vez, procuraram alternativas de favorecimento às transportadoras e ao motorista. É que, quando o carreteiro ao invés de receber o pagamento da viagem em cheque ou dinheiro, recebe a carta-frete, ele tem que procurar um posto de abastecimento que tenha convênio com a empresa que lhe forneceu o documento. Vai precisar abastecer pelo menos 30% do valor da carta para receber o restante, parte em dinheiro e parte com um cheque pré-datado, geralmente para 15 dias. Dinheiro vivo, que é bom, muito pouco.

(...)” (Uma carta que ninguém gosta de receber, Evizalio de Oliveira, Edição 359 - CARTA FRETE, <http://www.revistaocarreteiro.com.br/modules/revista.php?recid=223&edid=21>)

razão pela qual é possível afirmar que a origem dos recursos é carta-frete⁶ e que a contabilidade entregue pela recorrida preenche os requisitos legais⁷.

E a planilha efetuada pelo Ilustre Relator do v. acórdão recorrido, denuncia que os valores tidos como omitidos são quase na totalidade coincidentes com o troco das operações de vale-frete:

“11. Observe-se, forte na argumentação do próprio Contribuinte, que ele aquiesce sobre o monte levantado pela Fiscalização a título de ‘*REC. AP. MOV. FIN*’, isto é, ‘*receita apurada com base na movimentação financeira*’ (fls. 766/767; vide, especialmente, o Quadro à fl. 766), mas discorda no ponto de se tomar a integralidade de tal movimentação financeira (correspondente a depósitos bancários em conta-corrente de sua titularidade junto a instituições financeiras; fl. 765) como ponto de partida para a apuração de seu lucro real no período de 2007. Na espécie, pondera o Interessado que da rubrica ‘*EC. AP. MOV. FIN*’ deveria ser subtraído importe relativo ao que ele nomeia *troco*, exatamente como já explicado no Relatório acima. O **Quadro 01** abaixo resume tal consideração.

Quadro 01 – Preciso ponto sobre o que reclama o Contribuinte à vista da autuação.					
Mês	Receita tributável, apurada com base na movimentação financeira e segundo a Fiscalização (fl. 766)	<i>Troco</i> , segundo o Contribuinte (fls. 319/331)	Receita tributável, sob a ótica do Contribuinte	Receita apurada com base na contabilidade do Contribuinte (fl. 766)	Base tributável sob a ótica do Contribuinte
(0)	(1)	(2)	(3)=(1)-(2)	(4)	(5)=(3)-(4); se > 0
jan/07	2.576.936,28	365.379,25	2.211.557,03	2.173.155,73	38.401,30
fev/07	2.197.971,37	333.485,70	1.864.485,67	2.190.842,36	*
mar/07	2.787.932,86	544.259,65	2.243.673,21	2.624.301,56	*
abr/07	2.823.518,02	430.390,05	2.393.127,97	2.355.487,49	37.640,48
mai/07	2.771.304,09	501.904,15	2.269.399,94	2.541.773,06	*
jun/07	2.997.306,15	540.131,49	2.457.174,66	2.444.317,95	12.856,71
jul/07	2.881.451,14	572.167,05	2.309.284,09	2.366.786,81	*
ago/07	3.135.395,40	567.944,40	2.567.451,00	2.671.775,68	*
set/07	2.626.146,12	380.325,85	2.245.820,27	2.374.664,92	*
out/07	2.949.247,57	594.149,20	2.355.098,37	2.511.754,02	*
nov/07	2.618.959,43	137.669,25	2.481.290,18	2.361.503,28	119.786,90
dez/07	2.491.817,67	"não localizado"	2.491.817,67	2.341.445,88	150.371,79
Total	32.857.986,10	4.967.806,04	27.890.180,06	28.957.808,74	359.057,18

Obs.: (*) meses em que, considerada a própria argumentação do Contribuinte e levada essa às últimas consequências, e certo ainda que a Fiscalização não disputa a contabilidade por aquela apresentada (ao contrário, fia-se nela para finalizar seus trabalhos), não caberia autuação alguma.

⁶ “(...)

No sentido de justificar tal afirmação, a empresa apresentou cópias de vários cheques emitidos, que foram sacados em espécie, nos quais existe a anotação no verso, de que esses valores referem-se a reforço de caixa para ser utilizado como troco. Ocorre que, analisando a operação e as cópias de cheques apresentadas, não há comprovação que nos leve a afirmar que esse numerário foi utilizado para troco tão somente dos Vales-Frete; além disso, não há comprovação de qual foi o destino dado a esse montante, e não havendo condições de criar-se plena convicção a respeito dessa operação, o montante de tais cheques não foram abatidos da planilha final dos créditos bancários.

(...)”

⁷ “

(...)”

Como mencionado anteriormente, a empresa apresentou os arquivos digitais da contabilidade e os livros diário e razão, em meio papel, devidamente formalizados. Com base nas informações da contabilidade apresentada, calculamos o lucro real da empresa, apurando uma nova base para o IRPJ.

O r. agente fiscal, todavia, entendeu que a recorrida não logrou êxito provar que os valores não contabilizados, movimentado em suas operações financeiras, eram decorrentes de troco nas operações carta-frete, o que culminou com o lançamento de ofício:

“(…)

Apesar de decorrido o prazo concedido no termo mencionado no parágrafo anterior, o contribuinte apresentou em 02/05/2012, documento argumentando que os valores disponibilizados para troco e que constavam na ‘redução Z’, de cada emissora de cupom fiscal ‘ECF’, referiam-se a devolução de valores efetuados quando do recebimento das referidas carta-frete . Como já foi mencionado anteriormente, não há condições de comprovação de que esses valores mencionados como troco foram unicamente utilizados em operações com carta-frete. O valor total mencionado como troco nas argumentações do contribuinte, R\$ 4.967.806,04 encontra-se totalizado em uma planilha entregue anteriormente , e que faz parte do presente processo, dentro do arquivo ‘planilhas com justificativas do contribuinte’. Com base nessas mesmas afirmações do contribuinte e confrontado as informações prestadas nessa planilha com os documentos ora anexados (Redução Z dos diversos ECT), pudemos observar que muitas vezes, os valores mencionados como troco são superiores ou quase iguais aos recebidos via carta-frete na data referida, no ECT considerado. Fica, portanto, demonstrado que os valores denominados pelo contribuinte como troco dos vales-frete, não podem ser assim considerados, por não terem sido demonstrados de forma inequívoca. Abaixo discriminamos, por amostragem, alguns valores onde, em alguns casos, a empresa teria pago valores como troco, superiores ao que recebeu como carta-frete, o que, smj, nos parece incoerente.

(…)

Portanto, como a empresa apresentou contabilidade regular, efetuamos os lançamentos desse crédito tributário do IRPJ, CSLL e Adicional do IRPJ, com base no **LUCRO REAL**, para o ano calendário de 2007, considerando como Receita Bruta Total do contribuinte em questão, os valores apurados com base na movimentação bancária da empresa .

(…)”

Submetido o lançamento fiscal à revisão pela própria Administração, por provocação da recorrida, o lançamento fiscal foi cancelado pelos seguintes argumentos:

“(…)”

14. Permissa venia, mas considerada a fundamentação lançada na autuação, isto é, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o contra-argumento à explicação dada pelo Contribuinte não pode ser esse. Diga-se, o horizonte do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é um e apenas um: depósito/crédito em conta-corrente bancária não escriturado **E**, além disso, de origem/causa/razão negocial não identificada, por isso que, e então e somente então, reputado, por presunção, como tendo a natureza de receita tributável omitida. Por outra, não serve à altura da argumentação do Contribuinte dizer que, *‘analisando a operação e as cópias de cheques apresentadas, não há condições de afirmar-se que esse numerário foi utilizado para troco tão somente dos Vale-Frete, [...] não havendo condições de criar-se plena convicção a respeito dessa operação’*, ou ainda, que *‘os valores mencionados como troco são superiores ou quase iguais aos recebidos via carta-frete na data referida, no ECT considerado’*. Essa linha contra-argumentativa, que, por evidente, forma o

norte defensor do Contribuinte, desvia o foco da questão: sob vista estariam depósitos/créditos em conta-corrente não escriturados E cuja origem/causa/razão negocial não fora identificada (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996). De forma direta (se a pauta é a do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), o Contribuinte deveria ser instigado (e, assim, conformar sua defesa) a contra-dizer o seguinte: a operação referida – *troco/carta-frete* – não está escriturada, demais disso, a origem/causa/razão negocial subjacente não está identificada.

(...)

15. D’outra mão, mantendo-se fiel à quadratura legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, isto é, considerado seja que a operação relatada pelo Contribuinte não estivesse regularmente escriturada (observe-se, aqui, que a Fiscalização não levanta senão à contabilidade do Contribuinte, ao contrário, a tem por boa; vide termo que encerra os trabalhos às fls. 760/769), o fato concreto é que o Contribuinte traz em sua impugnação documentário suficiente a sustentar sua original explicação (já adiantada à Fiscalização no curso do procedimento). E tal é a explicação que as diferenças estampadas no Quadro 01 acima revelam-se de natureza outra que não a de receita.

(...)

18. Enfim, na visada deste Relator, são duas as considerações que assentam o grau de dificuldade da prova que a Fiscalização exige do Contribuinte, desde que (e assim parece ser o caso) exigida dita prova fora do âmbito da contabilidade (em nenhum momento se disse ao Contribuinte que a sua ‘história’, exatamente como contada, não encontrava apoio na contabilidade):

18.1. Não seria exagero imaginar que o Contribuinte, durante um só dia de operação, venha de receber vários *títulos carta-frete*, de diferentes valores, de distintos consumidores (motoristas contratados pelas transportadoras, essas emissoras do *título* em causa), os quais, não necessariamente todos, venham de *gastar* apenas parte do valor de face do dito *título* (haverá aqueles que usem o exato valor de face do *título*, e, por isso, não teriam a contrapartida de *troco* algum), e que, enfim, ainda no normal da vida, há que se ter por razoável que o Contribuinte não os recolha (os *títulos*), a cada e todo dia, e os venha a levá-los a *desconto* na rede bancária (em especial, junto aos bancos em que titulariza conta-corrente); e

18.2. Isso considerado, e mais a dinâmica própria de um dia atrás do outro d’um posto de gasolina (caso desse Contribuinte), logo se percebe a dificuldade que surge em se exigir (fora da contabilidade) a exata linha de rastreamento *carta-frete xi* ⇔ de valor *yi* ⇔ apresentada na data *ki* ⇔ a que assinalado um *troco ti* ⇔ e, d’outro ângulo, um saque em conta-corrente no valor *vi* compatível com *ti* ⇔ e na data *wi* compatível com *ki*, isso para *i* = 1, 2, 3...*n* (número de consumidores que apresentam o *título carta-frete* junto ao Contribuinte).

19. E isso tudo ainda sem considerar a complexidade adicional referente às operações de desconto de cheques – operações de igual natureza àquelas com *carta-frete*.

20. Quando a Fiscalização pondera que ‘*analisando a operação e as cópias de cheques apresentadas, não há condições de afirmar-se que esse numerário foi utilizado para troco tão somente dos Vale-Frete..*’, ou que ‘*...os valores denominados pelo contribuinte como troco dos vales-frete, não podem ser assim considerados, por não terem sido demonstrados de forma inequívoca*’, assim se diz por quê? Diga-se claramente: porque, vista, lida e examinada a contabilidade, não há

ali qualquer registro de tal 'história'. Mas isso não foi dito. A estimar-se pelo contrário até: a contabilidade do Contribuinte não mereceu reparo, serviu até de base para a própria autuação.

21. A 'história' do Contribuinte, que, reconheça-se, é difícil de explicar documento a documento, só tem uma possibilidade de pista de seu roteiro, de seu inteiro roteiro (leia-se, identificação de todas as variáveis antes mencionadas, tais, **xi, yi, ki, ti, vi, wi**, isso para **i = 1, 2, 3...n**): é sua contabilidade. Mas não se afirmou categoricamente a ausência de registros contábeis que tais (e o Contribuinte tem documentário para tanto, e avisada disso foi a Fiscalização no curso do procedimento), que, a sentir desse Relator, é ponto de partida para fazer incidir o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. A contabilidade, disponibilizada e junto dela apresentados documentários de suporte, fala por si e, por isso, deve ser prestigiada.

Sem dizer que, nesse preciso caso, é a decisiva tábua de defesa do Contribuinte.

22. Posto isto, e tudo o mais que dos autos consta, este voto dá por **PROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO**, de ordem a cancelar a exigência veiculada nos autos sob nº 10882.722505/201246 e nº 19515.722903/201215."

Analisando o conjunto probatório constante dos autos e os fundamentos da decisão de primeiro grau, entenderam os membros do colegiado entenderam que devia ser restabelecida a tributação sobre a base de cálculo de R\$ 359.057,18, que corresponde à "Base tributável sob a ótica do Contribuinte", conforme apuração constante do Quadro 01, item 11 do voto condutor da decisão de primeiro grau.

Ante ao exposto, o colegiado decidiu dar provimento parcial ao recurso de ofício.

Acórdão formalizado em 27/08/2015.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator *ad hoc*, designado para formalizar o acórdão.