



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10882.724409/2012-32
ACÓRDÃO	1101-002.026 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AUTO POSTO ROTA 66 LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO NA LINHA DE DEFESA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

Por força do instituto da preclusão consumativa, questões não suscitadas em sede de Manifestação de Inconformidade ou não conhecidas pelo órgão julgador de primeira instância constituem matérias preclusas, não podendo ser conhecidas pela instância recursal.

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. INSUFICIÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Correto o lançamento fundado na insuficiência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

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

TAXA SELIC SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, para, na parte conhecida negar-lhe provimento, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário protocolado pelo contribuinte e responsáveis solidários (efls. 1327/1353) contra acórdão da DRJ, efls. 1310/1318, que julgou improcedente impugnação apresentada pelo contribuinte (efl. 746/789), lastreado em TVF, efls. 642/658, referente a lançamento de IRPJ e CSLL (efls.724/734), para o ano-calendário de 2007, com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

Para síntese dos fatos, reproduzo também o relatório do acórdão recorrido:

Neste processo foi constituído lançamento de ofício no valor de R\$ 1.414.167,74 de IRPJ e R\$ 521.646,77 de CSLL, para o ano-calendário de 2007, com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

I - DO PROCEDIMENTO FISCAL

O procedimento fiscal instaurado regularmente em 01/07/2011 objetivou verificar infrações relacionadas à movimentação financeira incompatível com a receita tributável declarada para os anos-calendário de 2007. Após intimado, o contribuinte não apresentou a documentação exigida no prazo concedido, o que motivou a emissão de Requisições de Movimentações Financeiras aos bancos.

Após reintimação, a fiscalizada apresentou os livros contábeis e fiscais obrigatórios e em 06/12/2011 a empresa foi intimada aos documentos originais, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que comprovem a origem dos recursos que justificaram os depósitos ou créditos em suas contas correntes no ano de 2007 pelo valor de R\$ 24.391.236,94.

A autoridade fiscal consignou em seu relatório que desconsiderou na sua apuração os valores depositados a crédito nas contas bancárias referentes a empréstimos/financiamentos, transferência entre contas de mesma titularidade, estornos de lançamentos, cheques compensados devolvidos, entre outros, que totalizaram R\$ 606.357,31. Mesmo após prorrogação de 30 dias do prazo originalmente concedido, a contribuinte não apresentou os documentados solicitados.

No transcorrer do procedimento a fiscalização solicitou novamente livros e documentos contábeis e fiscais obrigatórios, tendo a contribuinte os apresentado e novamente intimada 31/07/2012 apresentou uma série de documentos objetivando comprovar a origem dos recursos que justificariam sua movimentação bancária.

Nesse momento, foi esclarecido pela contribuinte que em função de uma dissolução de sociedade da empresa D'Mais Distribuidora, a saída de um dos sócios inviabilizou a movimentação de suas contas bancárias.

Para dar andamento às demandas dos clientes da D'Mais Distribuidora, o sócio administrador remanescente usou a conta bancária da empresa fiscalizada Auto Posto Rota 66, que era também administrador e único sócio. Isso ocorreu até que o sócio remanescente, comum às duas empresas, obteve na justiça autorização para movimentação isolada nas contas da D'Mais Distribuidora em processo de dissolução parcial de sociedade de nº 152.01.2007.013995-7. Por essa razão, esclareceu que apenas R\$ 3.501.846,56 se referiam às operações próprias da empresa Auto Posto Rota 66, apresentando a conta do livro razão para conferência dos valores.

Quanto a estes depósitos, apesar de estarem registrados na contabilidade, a empresa não apresentou os documentos hábeis e idôneos exigidos pela fiscalização para comprovação de sua origem. Quanto à movimentação de origem da D'Mais Distribuidora, a fiscalização analisou criteriosamente os lançamentos contábeis e documentos fiscais fornecidos pela fiscalizada e também entregues por esta terceira empresa relacionada, que poderia se caracterizar como uma operação de mútuo, tal qual alegava a autuada.

Concluiu a fiscalização que boa parte do volume de recursos se encontrou justificado, com a devolução pelo montante de R\$ 18.891.075,27, devidamente declarado na DIPJ da distribuidora. Porém, uma parte referente a movimentação bancária do mês de abril de 2007 no valor de R\$ 1.893.187,97 não foi contabilizado pela empresa D'Mais Distribuidora, ao passo que a empresa Auto Posto informou em seus registros que se tratava de devolução do empréstimo feito pela D'Mais Distribuidora. Tal constatação convenceu a autoridade fiscal de que não fora comprovada a movimentação bancária relativa a este montante.

Com base em suas verificações e pela ausência de comprovação com documentação hábil e idônea, a autoridade tributária concluiu que houve omissão de receitas com base na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, no montante de R\$ 5.361.257,93, individualizados em anexo ao termo de verificação fiscal e constante dos autos.

II - DA IMPUGNAÇÃO

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou sua impugnação trazendo suas razões, sob alegação central de que os valores depositados em suas contas correntes são de titularidade da empresa D'Mais Distribuidora, não ingressando no patrimônio ou se revertendo em riqueza da impugnante. Portanto, em síntese, alega que se trata apenas de mero ingresso transitório em suas contas e não de receita da fiscalizada.

DO MÉRITO DA NÃO TITULARIDADE E DEFINITIVIDADE DAS RECEITAS

Traz novamente as razões alegadas à fiscalização da movimentação das contas bancárias da fiscalizada em favor da empresa D'Mais Distribuidora, cujo sócio era comum às duas, objetivando manter vivo o empreendimento em função da impossibilidade de movimentação de suas próprias finanças por uma dissolução parcial litigiosa da sociedade de distribuição.

Ao descrever a situação, alega não restar dúvidas sobre tais valores constituídos como presunção legal de omissão de receita não são de sua titularidade. Também alega que a D'Mais Distribuidora levou a tributação todas as receitas aqui auferidas, como constata e descreve a própria fiscalização em seu relatório. Traz jurisprudência do CARF objetivando corroborar sua tese em julgados que trataram sobre omissão de receitas.

Cita também decisão da Delegacia de Julgamento da RFB que indica o conceito de receita segundo sua linha de defesa. Menciona os atributos da definitividade e titularidade que dão amparo ao conceito de receita e que não constam dos valores detalhados nos autos, por se tratarem de movimentação bancária de titularidade da empresa D'Mais Distribuidora. Sobre a ausência de contabilização da movimentação do mês de abril de 2007, a Impugnante se defende ao dizer que tais valores estão devidamente comprovados pelas notas fiscais emitidas.

Que eventual erro da escrituração da D'Mais Distribuidora não tem o condão de desnaturar a operação praticada, muito menos em considerar como receita da impugnante, citando acórdão do CARF. Que mero erro de fato é plenamente passível de retificação e justificativa, não constituindo fundamento legal para lançamento do crédito tributário, abrindo espaço para imediata revisão administrativa.

Pondera que considerar uma receita mensal no valor de R\$ 1.859.411,37 enquanto a receita anual apurada é de R\$ 4.307.053,38 beira o absurdo. Ressalta que a fiscalização não diligenciou os emitentes de cheques que compuseram a movimentação financeira para identificar com estes a natureza da operação, o que segundo analisa ofende o princípio da verdade material e contraria a doutrina e jurisprudência do CARF que cita, tendo estado inerte a fiscalização de produzir provas para caracterizar a má-fé e a incerteza da conduta da Impugnante. Argumenta que o Fisco deixou de apurar o fato gerador com base na verdade material ao desconsiderar a verdadeira natureza jurídica dos valores depositados, considerando tais depósitos equivocadamente como omissão de receitas.

Destaca que os valores recebidos em pagamento são de titularidade da empresa D'Mais Distribuidora e que acosta à esta impugnação documentos que comprovam que a Impugnante é mera intermediária executora.

DO ERRO NA APURAÇÃO DOS DEPÓSITOS – NÃO EXCLUSÃO DE CHEQUES DEVOLVIDOS

Ainda combate a exigência fiscal em sua quantificação ao alegar que em suas exclusões, a fiscalização não excluiu os valores relativos a cheques de terceiros, devolvidos, reapresentados ou pagos mediante depósitos bancários na conta da impugnante. Afirma que as devoluções estão registradas no livro razão e nos extratos bancários, trazendo aos autos nesta impugnação uma planilha que confronta o detalhamento individual de cada um dos valores aqui questionados dos meses de 02 a 05/2007.

Portanto, presume que os valores escriturados no livro diário e razão e comprovados com cheques devolvidos, reapresentado ou pagos em depósitos não podem ser considerados como omissão de receita, não tendo cumprido o Fisco com o ônus de provar a ocorrência do fato gerador e o nascimento da obrigação tributária. Sobre a exclusão da omissão de receitas dos cheques devolvidos que foram considerados na apuração da base de cálculo traz jurisprudência da DRJ e do CARF.

DA INAPLICABILIDADE DA COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA

Argumenta ainda que não é permitida a cobrança de juros de mora à taxa Selic sobre a multa de ofício, por absoluta ausência de previsão legal. Por entender que a multa é penalidade pecuniária e não tributo, citando o art. 3º do CTN, defende que o art. 84 da Lei nº 8.981, de 1995, aplica-se exclusivamente a tributos e contribuições, citando a doutrina e jurisprudência administrativa correlata.

PROVA PERICIAL

Por fim, vem requerer a realização de prova pericial por meio de laudo técnico que ateste que os valores depositados em suas contas correntes são realmente da empresa D'Mais Distribuidora, enumerando os quesitos que pretende que sejam vistos na realização da perícia, não relacionados aqui um a um por já constarem em toda a argumentação da Impugnante em sua peça de defesa.

Em resumo, pede que seja considerada procedente sua impugnação para anulação da exigência fiscal e que para tanto, sejam produzidas todas as provas que se fizerem necessárias, incluídas a realização de laudo pericial.

Nada obstante, o acórdão recorrido julgou improcedente a pretensão impugnatória, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2007

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. INSUFICIÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Correto o lançamento fundado na insuficiência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

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

TAXA SELIC SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Após, foi devidamente cientificado em 13.03.2018 (termo de ciência- efl.1324):

AVISO DE RECEBIMENTO – AR			ETIQUETA CÓDIGO DE BARRAS OU Nº DE REGISTRO DO OBJETO	
ETIQUETA OU INDICAÇÃO MÃO PRÓPRIA	DATA DA POSTAGEM	UNIDADE DE POSTAGEM	JU 29023557 7 BR	
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DESTE AR			USO EXCLUSIVO DOS CORREIOS	
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM OSASCO Agência da Receita Federal em Cotia/SP Av. Profº Manoel José Pedroso, 1.326 – Parque Bahia – Cotia/SP CEP: 06717-100			TENTATIVAS DE ENTREGA	
			: h : h : h	
DESTINATÁRIO			MUDOU-SE ENDEREÇO INSUFICIENTE NÚMERO INEXISTENTE DESCONHECIDO RECUSADO NÃO PROCURADO AUSENTE FALECIDO INFORMAÇÃO DO PORTEIRO/SINDICO OUTROS	
Auto Posto Rota 66 Ltda Av. Roque Celestino Pires, 959 – Cauaia do Alto Cotia - SP 06727-185 Processo: 10882.724409/2012-32 (Digital) Natureza do Objeto: Intimação: 276/2019			CARIMBO DA UNIDADE DE DESTINO CDU PARQUE GRANDE PIAUISTÁ 10.03.2018 SE/SPM	
Documento de 1 página autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://gov.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx NOME E ASS. RECEBEDOR: <i>Manoel José Pedroso</i> Nº 108.1025.16539-AA01 R.G. RECEBEDOR: <i>10/06/19</i> DATA DE RECEBIMENTO: <i>10/06/19</i> RUBRICA E MATRÍCULA DO EMPREGADO: <i>10/06/19</i>				

Ato contínuo, o contribuinte interpôs o recurso voluntário em 05.07.2019 (efls. 1325/1326) às efls. 1327/1353 e renovando os argumentos já expostos em sede impugnatória, a seguir sumarizados: III – PRELIMINARMENTE III. 1 – Nulidade do Auto de Infração – Ausência de planilha consolidada indicando quais valores foram considerados para autuação. III. 2 – Necessidade de realização da prova pericial – Cerceamento de defesa. III- DO DIREITO III. 1 – Não subsunção do fato à norma – valores que não compõem receita da Recorrente. IV – 3 – Não exclusão dos valores creditados nas contas correntes da Recorrente relativos aos cheques devolvidos, emitidos pelos clientes da D'mais Distribuidora De Petróleo Ltda. V – CONCLUSÃO.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF, para apreciação e julgamento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de auto de infração de IRPJ e CSLL, lavrados com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

A Recorrente alega preliminarmente a nulidade dos autos de infração por suposta ofensa ao contraditório e a ampla defesa, pois não há nos autos nenhuma planilha, ou documento similar indicando a composição dos valores supostamente omitidos.

Trata-se, contudo, de alegação não veiculada em sede de impugnação, portanto, preclusa, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/1972:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

Logo, não pode ser apreciada.

Ainda, em sede preliminar, alega a nulidade do acórdão recorrido, pois teve pedido de perícia indeferido. Sobre o pedido de perícia, assim se manifestou o acórdão recorrido:

Por fim, no que se refere ao pedido de realização de perícia, nos termos do Decreto nº 70.235/72, art. 18, *caput*, e 29, indefere-se, por considerá-la desnecessária, prescindível, uma vez que os pressupostos fáticos e jurídicos presentes nos autos foram suficientes para a formação da livre convicção da autoridade julgadora, não tendo inovado na apresentação de documentos em relação aos quais já havia submetido à apreciação da autoridade lançadora.

Os artigos supra citados assim determinam:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

De fato, ao analisar a impugnação, não se verifica justificativa acerca de como a perícia complementar ou seria útil para afastar a análise direta das provas pela autoridade administrativa. Vejamos:

A Impugnante esclarece, protesta e requer, desde já, nos termos do artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/72 que seja realizada prova pericial, com laudo a ser elaborado por um técnico que venha a atestar que os valores transitados nas

contas correntes da Impugnante são de titularidade da D' Mais Distribuidora de Petróleo Ltda, representando mero ingresso e não receita da Impugnante, mas de terceiros, porquanto não incorporados em seu patrimônio, não sendo, portanto, fato gerador do IRPJ e da CSLL.

Com efeito, **caso os Nobres Julgadores entendam pela necessidade da prova pericial** ora requerida, em atendimento ao disposto no mencionado inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, a Impugnante passará a elencar os quesitos que pretende sejam respondidos pelo perito que realizará a prova pericial, assistido por perito nomeado pela Impugnante:

Nota-se do excerto negrito acima que a própria contribuinte, ora Recorrente, indica a possibilidade de os julgadores entenderem pela necessidade, restando a análise dessa o juízo de pertinência da prova.

No caso, a DRJ reputou que as provas apresentadas se mostraram insuficientes para afastar a presunção, de sorte que eventual manifestação pericial em nada afastaria tais conclusões. Assim, afasto a preliminar suscitada.

No **mérito**, a Recorrente alega que os valores movimentados nas contas bancárias da Recorrente não configuram receita, mas mero ingresso de valores de titularidade de terceiros e destinados aos credores e fornecedores da D' Mais Distribuidora de Petróleo Ltda., inexistindo razão para o lançamento do IRPJ e CSLL, uma vez que já levados à tributação pela D' Mais Distribuidora de Petróleo Ltda. vez que esses valores compõem o resultado daquela empresa e sobre o qual houve incidência dos tributos indicados.

Pois bem.

Registra-se inicialmente que o lançamento está pautado em omissão de receitas decorrente de “depósitos bancários de origem não comprovada”, nos termos do art. 42 da Lei n. 9.430/1996¹, norma válida e eficaz, que se verifica quando os valores creditados em conta de

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 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.

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#)

§ 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

depósito ou de investimento mantida em determinada instituição financeira, em relação dos quais o titular, seja pessoa física ou jurídica, e regularmente intimada a comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações, não a comprova mediante documentação hábil e idônea.

Tal presunção legal tem sido, inclusive, validada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como se pode observar na Súmula n. 26 CARF:

Súmula CARF nº 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 102-49298, de 08/10/2008 Acórdão nº 106-17191, de 16/12/2008
Acórdão nº 101-96144, de 23/05/2007 Acórdão nº 106-17093, de 08/10/2008
Acórdão nº CSRF/04-00.157, de 13/12/2005

No caso, havendo presunção legal (decorrente de lei) de que as condutas verificadas pela autoridade tributária indicam omissão de receitas, deve o autuado provar o contrário, pelos instrumentos hábeis, mantendo a escrituração comercial e contábil, no que se inclui a organização e monitoramento de sua movimentação financeira, para fins de fiscalização, já que a presunção legal ocasiona inversão do ônus da prova contra o contribuinte, ao qual cabe a prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão ao fisco (TEODOROVICZ, Jeferson; PRZEPIORKA, Michell. Da Omissão de Receitas no âmbito do IRPJ e da CSLL: Requisitos para qualificação da multa de ofício. In DE ALBUQUERQUER, Fredy José Gomes. **Tributação Sobre a Renda: IRPJ/CSLL**. Barueri: Editora Foco, 2022, p. 245/261).

Não divergiu desse ponto a decisão recorrida:

A omissão de receitas se constituiu quando os valores creditados em conta de depósito em instituições financeiras não foram declarados e nem comprovados pelo contribuinte por intermédio de documentação hábil e idônea, notadamente quando regularmente intimado reiteradamente para esclarecer a origem de tais valores, conforme relatado pelo Auditor-Fiscal em seu termo de verificação.

Como se vê, não cabe a alegação de mero erro de fato a ausência de elementos que comprovem se tratar da mesma operação revestida da complexidade que a situação fática trazia, descartando a possibilidade de comprovação parcial da origem do recurso.

Ainda no mesmo acórdão fica claro a necessidade de não só comprovar a origem, mas nesta fase de julgamento demonstrar a escrituração e o oferecimento à tributação.

OMISSÃO DE RECEITAS. TOTALIDADE DOS CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei n.º 9.430/1996 autoriza a presunção de omissão de receitas a partir da existência de créditos em instituições financeiras cuja origem não seja

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. ([Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002](#))

comprovada pela contribuinte regularmente intimada para tal, devendo ser excluídos aqueles cujas origens sejam demonstradas, mas não as receitas escrituradas ou declaradas, uma vez que a totalidade de tais créditos não comprovado deve ser considerada omissão.

A Impugnante apresentou diversos documentos que foram detidamente analisados neste julgamento.

Os documentos apresentados em anexo a esta impugnação que demonstram débitos nas contas bancárias da Impugnante, como cheques emitidos por ela, boletos pagos e transferências, não tem o condão de comprovar a origem de recursos a créditos nas contas bancárias que foram objeto deste lançamento.

As notas fiscais aqui apresentadas emitidas pela D'Mais Distribuidora não guardam coincidência de valores com os depósitos detalhados pela autoridade fiscal, bem como não possuem lastro passível de cotejamento com a escrituração da referida empresa, não podendo ser consideradas neste julgamento como capazes de comprovar a origem dos recursos.

As transações aqui ocorridas, que se assemelhariam ao *modus operandi* das operações de resultado em conta alheia, movimentando recursos por ordem de uma terceira entidade que exerce atividades em um mesmo ramo, exige total transparência no controle e segregação de receitas e despesas capaz de garantir de forma inequívoca a titularidade das transações e receitas.

Não é possível considerar que a ausência de registro detalhado por conta contábil em uma escrituração referente a um mês inteiro da movimentação bancária seja apenas considerada como “MERAS FALHAS CONTÁBEIS”. Está se falando em comprovar a movimentação de uma contribuinte com notas fiscais emitidas por outra, sem lastro na escrituração desta última.

Tal conduta e falta de clareza não permitiu ao Auditor-Fiscal considerar a comprovação tentada pela fiscalizada como hábil e idônea, capaz de eliminar a exigência em relação ao mês de abril de 2007, como foi feito em todos os outros meses do ano, em que o Fisco acatou as justificativas devidamente apresentadas pela fiscalizada, assim como não é possível que se faça neste julgamento.

Quanto ao suposto erro na apuração, vê-se claramente que a apuração executada na auditoria foi criteriosa, tendo sido excluídos valores que representaram mais de R\$ 600 mil em transferências entre contas de mesma titularidade, empréstimos, financiamentos e outros valores improváveis de serem considerados receitas, inclusive os alegados cheques devolvidos.

Permanece, portanto, a situação verificada no momento do lançamento, devendo ser mantido o lançamento por omissão de receita decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

A recorrente insiste nos mesmos documentos já apresentados. Contudo, como bem apontado no acórdão recorrido, **os valores registrados nas notas fiscais apresentadas não guardam consonância com os valores depositados.**

Vejamos exemplificativamente:

Linha	Data	Banco	Agência	C/c	Histórico	Valor	Justificativa	Nº nf	Fis. Proceso
11	03/04/2007	Bradesco	1018-9	20250-9	Transf entre agenc dinh	8.004,00	D'mais	9197	909
12	03/04/2007	Bradesco	1018-9	20250-9	Depos cc autoat	8.803,20	D'mais	9179	907

CÁLCULO DO IMPOSTO				
BASE DE CÁLCULO DO I.C.M.S.	VALOR DO I.C.M.S.	BASE DE CÁLCULO ICMS SUBSTITUIÇÃO	VALOR DO I.C.M.S. SUBSTITUIÇÃO	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 8.300,00
VALOR DO FRETE	VALOR DO SEGURO 0,00	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS 0,00	VALOR TOTAL DO I.P.I.	VALOR TOTAL DA NOTA 8.300,00
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS				
NOME / RAZÃO SOCIAL TRANSPORTADORA OLIVEIRA CARVALHO LTDA		FRETE POR CONTA 1 - EMISSOR 2 - DESTINATÁRIO		PLACA DO VEÍCULO AKB-0285
ENDEREÇO RUA JUIZ DE FORA, 231		MUNICÍPIO SÃO PAULO		U.F. SP
QUANTIDADE 5.000	ESPÉCIE GRANEL **	MARCA D+	NÚMERO	PESO BRUTO 0
			PESO LÍQUIDO 0	
DADOS ADICIONAIS				
Nº DE CONTROLE DO FORMULÁRIO 009197		RESERVADO AO FISCO		
Garregamento: PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A - BAGUAR - RUA ORLANDA BERGAMO, S/N - GUARULHOS - SP. I.E.:108.119.504.115. C.N.P.J.:33.000.167/1090-30. Lacres AMARELOS 0013031 A 0013040-0013010-0013100. Operação registrada sob nº 20070323919700305938, Portaria CAT 91/06.				

CÁLCULO DO IMPOSTO				
BASE DE CÁLCULO DO I.C.M.S.	VALOR DO I.C.M.S.	BASE DE CÁLCULO ICMS SUBSTITUIÇÃO	VALOR DO I.C.M.S. SUBSTITUIÇÃO	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 8.300,00
VALOR DO FRETE	VALOR DO SEGURO 0,00	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS 0,00	VALOR TOTAL DO I.P.I.	VALOR TOTAL DA NOTA 8.300,00
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS				
NOME / RAZÃO SOCIAL TRANSPORTADORA OLIVEIRA CARVALHO LTDA		FRETE POR CONTA 1 - EMISSOR 2 - DESTINATÁRIO		PLACA DO VEÍCULO IJE1337
ENDEREÇO RUA JUIZ DE FORA, 231		MUNICÍPIO SÃO PAULO		U.F. SP
QUANTIDADE 5.000	ESPÉCIE GRANEL **	MARCA D+	NÚMERO	PESO BRUTO 0
			PESO LÍQUIDO 0	
DADOS ADICIONAIS				
Nº DE CONTROLE DO FORMULÁRIO 009179		RESERVADO AO FISCO		
Garregamento: PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A - BAGUAR - RUA ORLANDA BERGAMO, S/N - GUARULHOS - SP. I.E.:108.119.504.115. C.N.P.J.:33.000.167/1090-30. Lacres amarelos 0013082 a 0013090. Operação registrada sob nº 20070322917900305374, Portaria CAT 91/06.				

Veja-se que a nota 9197 indica valor de R\$ 8.300,00 e estaria justificando o montante de R\$ 8.004,00. Enquanto a nota fiscal 9179, no montante de R\$ 10.300,00, estaria sendo indicada para justificar o montante de R\$ 10.803,20. O descasamento entre os valores, sem quaisquer justificativas, impede que tais documentos fiscais sejam utilizados para justificar eventuais transferências.

Ademais, ainda que se desconsiderasse o descasamento entre os valores e os referidos depósitos, não há quaisquer documentos nos autos que demonstrem o porquê de tais valores terem sido depositados na conta da recorrente, mormente quando os documentos fiscais da empresa não registram adequadamente tais operações.

A recorrente alega ainda que não teriam sido excluídos da base cheques da D+ devolvidos.

Contudo, consta claramente do relatório fiscal que tais valores foram devidamente expurgados da base:

De posse dos extratos bancários, e após análise e conciliação da movimentação bancária do contribuinte, verificamos que, do total dos lançamentos creditados nas contas correntes, no valor de R\$ 24.635.114,55, desconsiderados os valores creditados a título de empréstimos/financiamentos, transferências entre contas de mesma titularidade, estornos de lançamentos, cheques compensados devolvidos, etc, que totalizaram R\$ 606.357,31, restou como créditos sujeitos a comprovação de origem o valor total de R\$ 24.028.757,24, conforme abaixo descrito:

Valores Sujeitos a Comprovação de Origem			
Mês	Bradesco	Unibanco	Total Global
jan.	1.921.764,86	-	1.921.764,86
fev.	1.738.961,07	-	1.738.961,07
mar	1.742.857,60	-	1.742.857,60
abr	2.344.095,26	-	2.344.095,26
mai	3.861.102,75	-	3.861.102,75
jun	3.842.906,95	2.510,00	3.845.416,95
jul	4.052.506,53	4.959,22	4.057.465,75
ago	3.360.731,41	2.510,00	3.363.241,41
set	1.039.864,79	2.450,00	1.042.314,79
out	49.586,47	2.450,00	52.036,47
nov	36.142,35	2.450,00	38.592,35
dez	18.448,16	2.459,82	20.907,98
Total	24.008.968,20	19.789,04	24.028.757,24

Intimado a se manifestar em relação a esses créditos/depósitos nas contas correntes da empresa Auto Posto Rota 66 Ltda, o contribuinte informou, que do total de R\$ 24.028.757,24, apenas R\$ 3.501.846,56 seriam referentes à empresa Auto Posto Rota 66 Ltda, anexando a conta 100.005-5 - Caixa do Livro Razão para conferência destes valores. O restante dos depósitos, no montante de R\$ 20.526.910,68, seriam referentes à empresa D'Mais Distribuidora de Petróleo Ltda, devido aos motivos acima relatados. A Tabela abaixo traz o resumo das justificativas apresentadas pelo contribuinte. A demonstração completa das justificativas pode ser verificada na Planilha A, anexa ao presente termo.

Justificativa apresentada pelo contribuinte		
Mês	Rota 66	D'Mais
jan.	366.214,06	1.555.550,80
fev	586.918,12	1.152.042,95
mar	637.153,38	1.105.704,22
abr	484.683,89	1.859.411,37
mai	387.034,89	3.474.067,86
junº	244.935,03	3.600.481,92
jul	319.378,69	3.738.087,06
ago	265.080,71	3.098.160,70
set	98.910,99	943.403,80
out	52.036,47	-
nov	38.592,35	-
dez	20.907,98	-
Total	3.501.846,56	20.526.910,68

Para embasar sua alegação, o contribuinte apresentou as Notas Fiscais de Saída da empresa D'Mais Distribuidora, relacionando-as aos depósitos aos quais foi intimado a comprovar origem, além de apresentar os Livros Diário e Razão e os arquivos magnéticos da mesma.

Quanto aos depósitos informados pelo próprio como pertencentes à empresa ora fiscalizada, que totalizam R\$ 3.501.846,56, verificamos que a contabilização destes valores possui contrapartida na referida conta caixa apresentada. Entretanto, o mesmo não apresentou a devida comprovação de origem dos valores em questão.

Analisando a contabilidade da empresa Auto Posto Rota 66, verificamos que a mesma contabilizou um total de R\$ 20.784.263,24 a título de Empréstimo adquirido da empresa D'Mais Distribuidora, conforme espelhado nas contas do Livro Razão do contribuinte, 152.006-7 — Empréstimos a Terceiros, 240.005-7 — Empréstimos e 242.006-6. A devolução de todo este montante foi feita neste mesmo ano calendário, conforme contas acima citadas. As contas do Livro Razão, extraídas do arquivo magnético apresentado pelo contribuinte e validado com o Livro original, acima mencionadas, encontram-se anexas ao presente termo.

Em relação à contabilidade da empresa D' Mais Distribuidora de Petróleo Ltda, verificamos que a mesma contabilizou como receita o valor de R\$ 66.534.819,29, conforme espelhado na conta 300000000 — Receitas do Exercício do Livro Razão da empresa, e declarou esse mesmo valor como Receita de Revenda de Mercadorias no Mercado Interno em sua DIPJ. Verificamos também que o contribuinte separou essas receitas entre seus clientes diversos, atribuindo o montante de R\$ 18.891.075,27 para o cliente Auto Posto Rota 66 Ltda, conforme conta 112010004.

Paralelamente, analisamos uma amostragem das notas fiscais emitidas pela D'Mais Distribuidora e verificamos que os valores das mesmas são coincidentes com os referidos depósitos efetuados nas contas bancárias da Rota 66.

Porém, constatamos que a empresa D'Mais Distribuidora não contabilizou valores recebidos do cliente Rota 66 no mês de abril.

Portanto, podemos verificar que ao passo que o contribuinte Auto Posto Rota 66 informou em sua contabilidade que o montante de R\$ 20.784.263,24 foi devolvido à empresa D'Mais Distribuidora, esta contabilizou apenas R\$ 18.891.075,27 como recebido do cliente Auto Posto Rota 66. A diferença de R\$ 1.893.187,97, é referente ao mês de abril, o qual não foi contabilizado pela D'Mais Distribuidora.

Logo, do montante dos depósitos ao qual o contribuinte foi intimado a comprovar, os valores correspondentes ao mês de abril, cuja justificativa foi de que se tratava de empréstimo à empresa D'Mais Distribuidora, que totaliza R\$ 1.859.411,37, será considerado como omissão de receita da empresa ora fiscalizada.

De acordo com os sistemas da RFB, o contribuinte apresentou DIPJ original em 30/06/2008, com forma de tributação adotada do Lucro Real, apuração anual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, através da qual informou como Receita Bruta de Revenda de Mercadorias no Mercado Interno e de Prestação de Serviços -Mercados Interno e Externo o valor de apenas R\$ 4.307.053,38. Este valor encontra-se inteiramente contabilizado na conta 300.003-6 — Receita Bruta Revendas/Vendas e Serviços.

Assim, não tendo a recorrente demonstrado de forma clara que ainda haveria valores a serem expurgados, deve-se manter o lançamento hígido.

Conclusão

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz