



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

Processo n° 10909.000956/2007-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1202-000.942 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de março de 2013
Matéria Omissão de receitas
Recorrente RRG TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÃO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Nos casos de presunção legal de omissão de receitas, a autoridade fiscal exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa Selic (Súmula CARF nº 4).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

Processo nº 10909.000956/2007-16
Acórdão n.º **1202-000.942**

S1-C2T2
Fl. 3

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando Jose Gonçalves Bueno.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 290-297) de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora, decorrente de omissão de receitas, caracterizadas por passivo fictício e depósito bancário de origem não comprovada, apurada no ano-calendário de 2004.

Consoante o Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal (fls.319-323), a fiscalização apurou que o contribuinte apresentou DIPJ com valores zerados em contraste com uma movimentação bancária de R\$ 8.278.469,14, consoante extratos entregues pelo próprio contribuinte (fls.137/138). Foi descrita a apuração de omissão de receitas conforme as infrações abaixo resumidas.

a) Passivo Fictício: O contribuinte foi intimado e informou quais notas fiscais compunham o saldo da conta de passivo 2.1.1.05.999 em 31.12.04 (fl. 237), mas não comprovou o referido saldo; foi então intimado o fornecedor AUTO POSTO DA PRAÇA que declarou e escriturou que as notas fiscais 000060, 000066 e 000068 foram liquidadas à vista em dinheiro e por intermédio de cheques de terceiros, o que caracterizou, para a fiscalização, a omissão de receita no montante de R\$ 295.668,80 em 30.12.04 pela manutenção no passivo circulante de obrigações já pagas, conforme cópias do diário e do razão (fis. 261/266);

b) Depósitos bancários de origem não comprovada: O contribuinte foi intimado e não comprovou a origem de diversos créditos havidos em suas contas correntes bancárias (fl. 147/192).

A autoridade fiscal aplicou o teor do art. 42 da Lei nº 9.430/96, do art. 24 da Lei 9.249/95 e do art.63 da IN 11/96, observando a tributação pelo lucro real trimestral.

Na impugnação, em relação à infração omissão de receita caracterizada por passivo fictício, o contribuinte considerou que a autuação pautou-se, exclusivamente, em informações de terceiros, sendo a conclusão da fiscalização equivocada, pois, *“apesar de o fornecedor AUTO POSTO DA PRAÇA informar que citadas notas fiscais foram liquidadas à vista, o mesmo deixou claro que parte foi em dinheiro e parte foi com cheque de terceiros, os quais representavam adiantamentos de clientes não baixados de seu ativo”*. Durante o curso da ação fiscal, o contribuinte teria comprovado que se tratava de *“adiantamentos pela venda de caminhões, porém, em razão de a contabilidade não dispor da informação em tempo hábil, simplesmente lançava o depósito bancário, creditando o caixa. E mais, se de um lado deixou de baixar as obrigações com o fornecedor citado pelo Auditor no relatório, tal omissão compensou-se com igual pendência na conta de ativo (conta Clientes)”* (sic).

Quanto à infração omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, o contribuinte sustentou que, durante o procedimento fiscal, foram comprovadas, *“cabalmente, a origem de todos os valores movimentados nas contas-correntes bancárias questionadas pelo Fisco”*.

A DRJ, com fundamento no art. 281 do RIR/99 e art. 42 da Lei nº 9.430/96, julgou improcedente a impugnação.

Cientificado dessa decisão em 16/02/2012 (cfe AR, fl.427), o contribuinte, inconformado, apresentou recurso voluntário em 14/03/2012 (fls. 428 e seguintes), em que, basicamente, repisa a impugnação, aduzindo as razões a seguir sintetizadas.

Preliminarmente, aponta a ilegalidade da presunção comum como prova. Sustenta que não houve omissão por passivo fictício. Aponta carência de tipificação e enquadramento legal quanto à infração de omissão por depósitos de origem não comprovada. Aduz que meros depósitos bancários, por si só, não representam disponibilidade econômica de rendimentos, e que não podem ser desconsideradas as sobras de recursos mês anterior como origem de depósitos. Alega a inexatidão da base de cálculo do IRPJ por falta de dedução prévia da CSLL, PIS e Cofins e falta de exclusão de depósitos individuais menores do que R\$ 12.000,00 (doze mil reais). Pede, ainda, a exclusão dos juros Selic sobre os débitos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Por atender aos pressupostos legais, inclusive o temporal, o recurso voluntário é conhecido.

Da Preliminar

Preliminarmente, a recorrente aponta a ilegalidade da presunção comum como prova, ferindo o disposto no art. 112 do CTN, ao buscar inverter indevidamente o ônus da prova.

Pauta-se a lide na acusação de presunções de omissão de receitas decorrente de passivo fictício (infração 1) e de depósitos bancários de origem não comprovada (infração 2), contra as quais se insurge a recorrente.

Cabe referir, de início, que as hipóteses de nulidade do auto de infração estão expressamente relacionadas no art. 59 do Decreto-lei nº 70.235/72, incluindo a preterição do direito de defesa. Resta verificar se isso está configurado nos autos. Vejamos.

A legislação tributária adota a presunção legal como prova concreta da ocorrência da infração. O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) assim dispõe sobre a omissão de receita:

*Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, **ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção**, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):*

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada. (destacou-se)

Nesses casos, incluindo a manutenção de passivo fictício objeto de autuação, trata-se de presunção legal (ou *juris*, prevista em lei), e não de presunção simples (ou *hominis*, não estabelecida em lei), como supôs a recorrente. Estando estabelecida na lei, inverte-se ao contribuinte o ônus da prova. Assim, o procedimento fiscal foi correto, extraindo-se dos autos que houve intimação expressa para comprovar a veracidade do passivo contabilizado. A efetiva comprovação dos fatos é o mérito da questão.

Da mesma forma ocorreu em relação à segunda infração. Com a Lei nº 9.430/96, vigente a partir de 01.01.97, a existência de depósitos não escriturados ou de origem não comprovada passou a ser uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, como se lê:

Art 42 - Caracterizam-se também como omissão de receita 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.

A autuação considerou a inversão do ônus da prova derivada da ocorrência do fato gerador do tributo, a partir da hipótese legal de presunção de omissão de receita por falta de comprovação da origem dos valores creditados em conta bancária. A autoridade fiscal fez constar em seu relatório que:

Analisando-se a escrituração da empresa constata-se a impossibilidade de identificação das correspondentes operações que deram origem aos depósitos havidos em suas contas correntes bancárias, haja vista que são contabilizados mensalmente pelo total (fls. 267/274)...

Aqui, mais uma vez, em se tratando de hipótese presuntiva de omissão de rendimentos, a existência de depósitos bancários com origem não comprovada transfere ao sujeito passivo a prova em contrário.

Assim, por não existir demonstração de prejuízo ao direito de defesa, descabe anular o auto de infração.

Da omissão de receita por passivo fictício

Consoante o Termo de Verificação Fiscal, a infração decorrente de omissão por passivo fictício foi verificada a partir da manutenção de saldo da conta de passivo 2.1.1.05.999 em 31.12.04, sem comprovação de sua efetiva existência.

A recorrente, por sua vez, sustenta que não houve omissão por passivo fictício, pois o Auto Posto da Praça Ltda. teria informado que as citadas notas fiscais tinham sido liquidadas à vista e parte com cheque de terceiros, e que havia restado claro que representavam adiantamentos de clientes não baixados de seu ativo.

Como visto, o art. 281 do RIR/99 considera omissão de receita a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada, cabendo ao contribuinte demonstrar o contrário, ou seja, fazer a prova da improcedência da presunção.

O fornecedor Auto Posto da Praça Ltda. foi intimado (fl.212) a apresentar cópias das notas fiscais de vendas à recorrente, no ano fiscalizado e, também, a informar quando foram liquidados os débitos a elas referentes. Em resposta (fl.213), juntou Cópias das Notas Fiscais Série 1 de numeração: 000060 de 30/04/2004; 000066 de 31/10/2004 e 000068 de 31/12/2004, referentes à venda de óleo diesel (fls. 214-216), e esclareceu que “*os débitos a elas referentes, foram quitados no mês de fornecimento, em dinheiro vivo e através de cheques de terceiros, com recebimento direto via caixa*”. Disso se infere que, ao ser intimado, o fornecedor não fez constar em sua resposta a informação dada pela recorrente, de que se tratava de “*adiantamentos de clientes não baixados de seu ativo*”.

O procedimento fiscal de circularizar as informações entre cliente e fornecedor (circularização) tem a finalidade de demonstrar como efetivamente se deu a contrapartida da operação.

Nesse caso, ficou evidenciado que se tratava de operação normal de compra e venda, com pagamento pelo cliente (recorrente) e baixa da dívida, pelo fornecedor (Auto Posto), após a quitação.

Dos autos se extrai que a recorrente não logrou comprovar que as obrigações pendentes em 31 de dezembro de 2004 foram liquidadas posteriormente a esta data, inexistindo documentação hábil e idônea nesse sentido.

Por competir ao contribuinte o ônus da prova e não tendo sido descaracterizada a existência de passivo fictício, deve ser mantido o lançamento decorrente da presunção de omissão de receita por manutenção de passivo fictício.

Da omissão de receita por depósitos bancários de origem não comprovada

A segunda infração objeto de autuação teve por base a presunção de omissão de receita a partir dos depósitos bancários de origem não comprovada, visto que não foram escriturados como receita nos livros Diário e Razão e, de acordo com a autoridade fiscal, houve registros, totalizados mensalmente, diretamente no caixa.

Segundo o TVF, o contribuinte (ora recorrente) foi intimado a comprovar a origem dos recursos utilizados nesses depósitos, logrando êxito em relação a alguns deles, mas deixando de comprovar os seguintes:

-Os depósitos em dinheiro e em cheques e as transferências por DOC na c/c 05634-12 -fls. 241, 242, 243, 244 e 245;

-Os depósitos em dinheiro e em cheques na c/c 02255-84 -fls. 247 a 255;

-Os créditos por DOC, BDN e transferências entre agências e os depósitos em dinheiro e em cheques na c/c 33.489-8, inclusive os que se referem a carta de frete e devolução de adiantamento de viagem —fl. 256;

-Os depósitos em cheques na c/c 7.716.057-2 que se referem a carta de frete - fls.257e 258.

Diante disso, foram lançados os seguintes valores:

MÊS	HSBC c/c 05634	HSBC c/c 02255	BRADESCO c/c 33.489	REAL c/c 7.716.057	TOTAL
jan/04	245,00	6.346,20	4.250,00	3.585,07	14.426,27
fev/04	23.938,46	7.200,00	x-x-x	x-x-x	31.138,46
mar/04	3.625,86	127.351,10	x-x-x	x-x-x	130.976,96
abr/04	14.272,54	72.217,58	x-x-x	x-x-x	86.490,12
mai/04	x-x-x	63.173,00	x-x-x	x-x-x	63.173,00
jun/04	8.833,00	104.742,04	x-x-x	x-x-x	113.575,04
jul/04	738,57	79.715,65	24.577,37	x-x-x	105.031,59
ago/04	9.317,00	42.962,98	33.910,85	x-x-x	86.190,83
set/04	x-x-x	20.594,10	12.011,00	x-x-x	32.605,10
out/04	x-x-x	22.347,40	5.000,00	4.582,00	31.929,40
nov/04	x-x-x	45.732,70	6.614,00	3.000,00	55.346,70
dez/04	x-x-x	23.260,00	3.900,00	x-x-x	27.160,00
Total	-	-	-	-	778.043,47

Em defesa, a recorrente aponta carência de fundamentação material para o lançamento, argumentando que demonstrou a origem de todos os valores movimentados nas contas-correntes bancárias questionadas pelo Fisco, através dos esclarecimentos que prestou e pelos documentos que forneceu em resposta aos Termos de Intimação lavrados ao longo da ação fiscal. Aduz, ainda que meros depósitos bancários, por si só, não representam disponibilidade econômica de rendimentos, e que não podem ser desconsideradas as sobras de recursos mês anterior como origem de depósitos.

Embora a recorrente insista em afirmar que esclareceu a origem todos os depósitos efetuados em suas contas bancárias durante o procedimento fiscal, nota-se que as justificativas apresentadas sobre os depósitos efetuados por J.Macedo S/A, adiantamentos para viagens e revenda de veículos foram todas acatadas. Foram objeto de autuação fiscal apenas os depósitos em relação aos quais a recorrente não se manifestou – entregando planilha em branco (coluna destinada à descrição da “origem”) ou com descrição incompleta/insuficiente.

Ocorre que a autoridade fiscal baseou-se nas planilhas enviadas em resposta à intimação (fls.241/260), considerando não comprovados os depósitos para os quais a coluna “origem” foi deixada em branco ou com descrição insuficiente para identificar a origem do depósito, como se percebe da seguinte amostragem:

HSBC c/c 05634:

12-01-04 Dep Blq 02 245,00 Depósito em Cheque – Caixa

total jan/04: R\$ 245,00

19-08-04 Dep Blq 01 4.317,00 (nihil)

24-08-04 Dep Blq 01 5.000,00 (nihil)

total ago/04: R\$ 9.317,00

HSBC c/c 02255:

19-01/04 Dep. Bloq. 02 136.20 Cheque de Terceiro

21-01/04 Dep. Bloq. 01 1.800.00 (nihil)

21-01/04 Dep. Bloq. 04 1.700.00 (nihil)

26-01/04 Dep. Bloq. 01 2.710.00 (nihil)

total jan/04: R\$ 6.346,20

BRADESCO c/c 33.489:

01-12-04 Dep Dinh Cor 900,00 Depósito Dinheiro — Caixa

30-12-04 Doc 1.500,00 (nihil)

30-12-04 Doc 1.500,00 (nihil)

total dez/04: R\$ 3.900,00

Assim, a amostragem acima serve para demonstrar que os valores lançados (constantes da planilha acima reproduzida) correspondem aos montantes cuja justificativa do contribuinte para a origem limitou-se, no máximo, a “depósito dinheiro-Caixa” ou “Cheque de terceiro”, quando diferente de “nihil”, derrubando o argumento da defesa de que teria demonstrado a origem de todos os valores movimentados nas contas-correntes bancárias questionadas pelo Fisco.

Os demais argumentos da recorrente também não merecem acolhida, uma vez que o procedimento de verificação de depósitos não comprovados deve observar o disposto na legislação tributária, em especial os arts. 287 e 288 do RIR/99:

Art.287. Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §1º).

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo do imposto a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §2º).

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados os decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §3º, inciso I).

Art.288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Dos autos se extrai que: (i) as contas bancárias de cujos depósitos foram intimados não estavam registradas na contabilidade; (ii) a recorrente foi intimada a comprovar a origem, individualizadamente, dos depósitos bancários constantes da planilha apresentada; (iii) as alegações apresentadas posteriormente, em fase litigiosa, de que houve transferência ou liberação de valores bloqueados, não foram documentalmente comprovadas.

Assim, todo o conjunto probatório permite auferir que a omissão de receitas presumida ficou caracterizada.

A receita não incluída na apuração do lucro líquido deve ser adicionada a este na determinação do lucro real, consoante dispõe o art. 249 do RIR/99:

Art.249.Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §2º):

I-os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

II-os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real. (destacou-se)

Disso se conclui que, tendo sido constatada a omissão da receita e, conseqüentemente, sua não inclusão na apuração do lucro líquido, a solução dada pelo legislador, à qual se vincula a Administração Pública, é que seja seu valor computado na determinação do lucro real. Assim, em relação ao período-base tributado pelo lucro real, é legítima a tributação integral das receitas omitidas, visto que as mesmas reduziram indevidamente o lucro líquido apurado de acordo com a legislação comercial.

A recorrente alega, ainda, a inexatidão da base de cálculo do IRPJ por falta de dedução prévia da CSLL, PIS e Cofins e falta de exclusão de depósitos individuais menores do que R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

Quanto ao segundo argumento, cabe de plano afastá-lo em razão da regra que permite a desconsideração de depósitos inferiores ao montante referido destinar-se exclusivamente às contas bancárias cujos titulares sejam pessoas físicas, consoante o disposto no art. 849, §2º, II, do RIR/99, abaixo:

Art.849.Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

[...]

§2ºPara efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §3º, incisos I e II, e Lei nº 9.481, de 1997, art. 4º):

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 doze mil reais**, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.*

§3º 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §4º). (destacou-se)

Evidentemente, tal regra não se aplica ao caso concreto.

A recorrente ainda pleiteia a dedução de PIS e Cofins na apuração da matéria tributável de IRPJ e CSLL, invocando o art. 41 da Lei nº 8.981/95, que tem a seguinte redação:

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.

De fato, as contribuições para o PIS e a Cofins são, em regra, dedutíveis na apuração do lucro real, conforme previsto no *caput* do dispositivo supra transcrito, mas não poderão ser deduzidas quando estiverem com a exigibilidade suspensa, consoante a exceção prevista no §1º do mesmo dispositivo legal. Como a exigibilidade dos tributos e contribuições discutidos nos presentes autos encontra-se suspensa, em razão do próprio recurso voluntário, a teor do art. 151, inciso III, do CTN, a pretensão da recorrente não se justifica.

Diante de todo o exposto, não há reparos ao lançamento de IRPJ.

Dos Lançamentos Decorrentes

Como os lançamentos de CSLL, PIS/Pasep e COFINS decorrem dos mesmos fatos e fundamentos, a eles se aplicam, por extensão, as razões de decidir apontadas em relação ao IRPJ.

Dos Juros de Mora à Taxa SELIC

No âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal foi pacificada com a edição da Súmula CARF nº 4, de observância obrigatória pelo colegiado, por força de norma regimental (art. 72 do Anexo II da Portaria MF nº 259, de 22/06/2009) e que reza:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Processo nº 10909.000956/2007-16
Acórdão n.º **1202-000.942**

S1-C2T2
Fl. 13

Dispositivo

Diante do exposto, rejeita-se a preliminar de nulidade e nega-se provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

CÓPIA