



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

Processo nº 10980.720822/2010-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-000.937 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de dezembro de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente TERRAPAR PARTICIPAÇÕES & INCORPORAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

NULIDADE DE AUTUAÇÃO

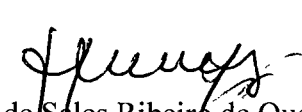
As hipóteses de nulidade encontram-se previstas expressamente na legislação tributária, não restando quaisquer delas configuradas nos autos. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - é um instrumento interno e operacional de planejamento e controle das atividades de fiscalização, não tratando-se de norma destinada aos contribuintes, mas sim aos agentes públicos, motivo pelo qual deve ser também rejeitada a nulidade do lançamento.

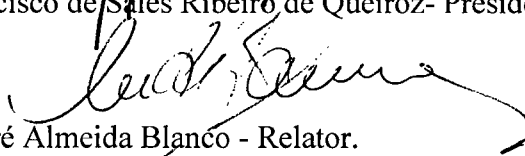
OMISSÃO DE RECEITAS

Caracterizam-se 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, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

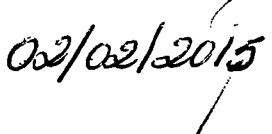
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz- Presidente.


André Almeida Blanco - Relator.

EDITADO EM:


02/02/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, André Almeida Blanco, Luis Fabiano Alves Penteado, Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz De Almeida e Meigan Sack Rodrigues.

Relatório

Tratam-se os autos de Processo Administrativo decorrente de autuação fiscal para exigência de valores referentes ao IRPJ, PIS, Cofins e CSLL oriundos de omissão de receita em razão da constatação de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais a interessada, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

A ação fiscal teve início através do Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização D (Diligência) nº 09.1.01.00-2009-02131-4, sendo encerrada parcialmente com as seguintes exigências fiscais: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Conforme se verifica do Termo de Encerramento Parcial de Ação Fiscal de fls. 938, a empresa foi intimada em 03/11/2009 à apresentação imediata dos livros e documentos contábeis e extratos da conta bancária existente junto à Caixa Econômica Federal e de apresentação de esclarecimentos sobre a movimentação financeira na conta do Banco HSBC no ano de 2004, 2005 e 2006.

Naquela oportunidade, foi solicitado verbalmente pela empresa um prazo de pelo menos 5 dias para que os livros e documentos contábeis solicitados pudessem ser devidamente organizados para serem disponibilizados para o exame do fisco, tendo em vista que o seu contador encontrava-se em viagem, tendo sido sua solicitação deferida.

Na data de 12/11/2009 a Recorrente protocolou manifestação junto à DRF- Curitiba questionando o objeto da ação fiscal, afirmando que a empresa já havia sido exaustivamente auditada durante cinco meses e que o trabalho fiscal teria sido encerrado sem resultado positivo, requerendo, ao final, a prorrogação do prazo para prestar esclarecimentos em novos 45 dias.

Em mesma data, foi lavrado termo reiterando a apresentação imediata dos livros e documentos contábeis e concedendo o prazo adicional de 20 dias para a apresentação dos esclarecimentos relativos ao ano de 2004 e de 20 dias para a apresentação de esclarecimentos quanto aos anos de 2005 e 2006.

Posteriormente, em 17/11/2009, foi lavrado Termo de Intimação Fiscal exigindo a apresentação, no prazo de 10 dias, de esclarecimentos relativos aos créditos iguais ou superiores a R\$ 1.000,00 na conta corrente existente junto à Caixa Econômica Federal no ano de 2004.

Na data de 23/11/2009 foram apresentados os documentos contábeis da empresa e os extratos solicitados.

Através do confronto entre os extratos da conta corrente da Caixa Econômica Federal e os registros contábeis, foi constatado que referida conta movimentou a maior parte das receitas contabilizadas pela empresa como oriundas das vendas relativas ao loteamento residencial que comercializou nos anos de 2004 e 2006.

Por sua vez, relativamente à conta corrente do HSBC, foi verificado que embora a contabilidade registre sua movimentação, quase todas as contrapartidas (tanto para débitos quanto para créditos) têm como destino a conta contábil do Caixa, o que propiciaria a ocultação tanto da origem quanto da aplicação dos recursos que por ela transitaram.

Relativamente às entradas de recurso financeiro em conta corrente, a ausência de contrapartidas registradas em contas de Resultado (receitas), do Passivo (empréstimos ou financiamentos) ou mesmo do Patrimônio Líquido seria indício de depósitos e transferências sem origem comprovada.

Por outro lado, a ausência, em relação aos débitos, de contrapartidas registradas em contas de resultado (custos e despesas), do Ativo (aplicações, imobilizado ou outros direitos) e seu registro na conta Caixa inflariam o saldo desta conta e denotariam a intenção de “justificar” contabilmente pelo menos uma parte dos créditos realizados na conta corrente bancária.

Referida situação também se verificaria em relação aos débitos ocorridos na conta corrente da Caixa Econômica Federal.

Posteriormente, em 01/12/2009, a Recorrente apresentou parte dos elementos solicitados, qual seja, as cópias dos livros Diário e Razão contábil dos anos de 2004 e 2006 e cópias dos extratos bancários da conta corrente da empresa junto à Caixa Econômica Federal relativos ao ano de 2004.

A Recorrente informou que “todos os créditos efetuados pela empresa Domínio Fomento e Trustee Ltda, NRG Telecom S/A e CHB Agropecuária, no período solicitado de 01/10/2.004 a 22/12/2005 são oriundos de empréstimos tomados pela Terrapar junto a esta empresa” e que “solicitara cópias dos contratos e depósitos, os quais deverão estar disponibilizados pela empresa até o dia 07 de dezembro de 2.009”. Informou ainda que solicitou cópias microfilmadas de cheques e transferências realizadas no período solicitado, “que deverão estar disponíveis em até 60 (sessenta) dias, de acordo com a informação prestada pelo banco”.

A Recorrente apresentou na mesma data esclarecimentos relativos à parte da movimentação financeira junto à Caixa Econômica Federal, relativa apenas ao 4º trimestre de 2004, indicando como fonte dos recursos as receitas de clientes do período.

Em 01/12/2009 a Recorrente se manifestou alegando que, com relação aos pedidos de esclarecimento referentes à movimentação bancária ocorrida nos três primeiros trimestres de 2004, se trataria de período já abrangido pelo prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Ainda, alegou que os esclarecimentos solicitados envolveriam quase 1300 lançamentos contábeis e bancários, sendo absolutamente inviável, após mais de 5 anos, a identificação de cada um deles.

Por fim, requereu a “exoneração da obrigação de apresentar os documentos bancários, contábeis e fiscais pertinentes aos 3 (três) primeiros trimestres de 2004, sem que isso implique em qualquer prejuízo”.

Na data de 07/12/2009 a Recorrente apresentou informações relativas às fontes de recursos creditados em conta corrente do Banco HSBC restritas ao período de 01/10/2004 a 31/12/2004, com a comprovação parcial das informações prestadas.

Em 14/12/2009 apresentou também dois documentos referentes ao ano de 2004, com o objetivo de comprovar outros dois créditos na conta corrente do Banco HSBC.

Ocorre que, tendo em vista a comprovação apenas parcial dos valores creditados nas contas correntes junto ao HSBC e à Caixa Econômica Federal e haja vista que a contabilidade não registra outras fontes de recursos da empresa além das Receitas de Vendas de Lotes, foi realizado o cotejo dos valores creditados trimestralmente nas contas bancárias com o valor trimestral das receitas oferecidas à tributação.

Às fls. 942 do Termo de Encerramento Parcial foram demonstradas, por trimestre, as diferenças entre os créditos de recursos efetivamente ingressados nas contas correntes, relativos a cobranças de títulos, depósitos e transferências recebidas (já excluídos os recursos referentes a liberação de empréstimos e descontos de títulos e de operações de arrendamento mercantil – leasing, resgates de aplicações, transferências identificadas entre contas correntes bancárias do mesmo titular, estornos de lançamentos, etc) e as Receitas declaradas na DIPJ pela fiscalizada. Foram deduzidos dos valores apurados, ainda, os valores relativos a devoluções de cheques mediante novos depósitos, evitando-se a duplicidade de ingressos.

Posteriormente ao encerramento parcial relativo ao Ano-Calendário de 2004 foi novamente intimada a Recorrente à apresentação de esclarecimentos sobre a movimentação financeira (depósitos, transferências e saques) na conta da Caixa Econômica Federal nos anos de 2005 e 2006 no prazo de 20 dias.

Em 25/10/2010 a Recorrente apresentou planilha esclarecendo a origem de alguns valores creditados na conta corrente do HSBC nos anos de 2005 e 2006. Na mesma oportunidade, a Recorrente apresentou planilha contendo esclarecimentos sobre a origem de créditos e identificação de débitos bancários registrados na movimentação financeira da Caixa Econômica Federal nos anos de 2005 e 2006, apresentando também esclarecimentos sobre lançamentos contábeis efetuados em face de venda efetuada para a empresa Ábaco Participações Ltda. em 2005.

Tendo em vista o não cumprimento integral das intimações também para o referido período, foi encerrada a ação fiscal relativa aos anos-calendário de 2005 e 2006, com a exigência do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Regularmente intimada da lavratura dos Autos de Infração, a Recorrente apresentou sua Impugnação às fls. 2139-2179, alegando, em síntese, que:

a) Teria sido realizado procedimento fiscal, através da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0910100-2008-00975-2, objetivando verificar a utilização da conta corrente por terceiros, tendo sido encerrados os trabalhos em 28/11/2008 sem que fossem encontradas operações tributáveis;

b) de modo absolutamente surpreendente, teria sido cientificada, em 03/11/2009, da reabertura de procedimento fiscal (diligência), com a expedição de novo MPF

(0910100-2009-01883-6), cujo objeto seria exatamente o mesmo daquele procedimento anterior, configurando um *bis in idem*;

c) com relação ao lançamento fiscal, argúi a preliminar de nulidade da ação em razão da falta de notificação, a tempo e modo, do MPF nº 09.1.01.00-2009-02131-4; que tinha ciência da existência de procedimento fiscal de diligência, inexistindo, até o momento da autuação, qualquer procedimento fiscal de fiscalização regularmente instaurado e cientificado à contribuinte, sendo o *modus operandi* manifestamente inadmissível à luz das regras e princípios e regem a relação entre a Administração Pública e os contribuintes;

d) teria apresentado todas declarações de rendimentos, bem como recolhido os tributos que entendeu devidos e prestado os esclarecimentos que se mostraram possíveis nos exíguos prazos concedidos;

e) não estaria demonstrada a fraude, a simulação ou o intuito doloso de ocultar a real situação financeira da empresa, devendo ser afastada a multa qualificada;

f) a autuação estaria fundada exclusivamente em presunções, meros indícios, suspeitas ou sinais, especialmente derivadas da alegada falta de esclarecimentos em relação à parte do período objeto das diligências fiscais;

g) no tópico depósitos e créditos bancários com origem comprovada, destaca que é necessário esclarecer que a autuação considerou como receitas omitidas alguns valores oriundos de depósitos e créditos na conta bancária mantida na CEF, os quais estariam plenamente justificados e não caracterizam receita tributável;

h) no ano de 2005 a autoridade fiscal teria desconsiderado que lançamento de R\$ 9.549,33 em 13 de janeiro foi creditado em razão da venda de lote ao adquirente Gerson Messias da Silva e decorreu da liberação de recursos do FGTS; como o débito desse adquirente era em valor inferior, houve a devolução de R\$ 5.513,05 mediante emissão do cheque nº 5980, em 23/02/2005, cuja parcela não pode ser considerada como receita omitida, eis que sequer receita constitui para fins de tributação;

i) no ano de 2006, para concluir pela existência de créditos não justificados em janeiro, no valor total de R\$ 64.548,19, a autoridade fiscal contabilizou o lançamento de R\$ 15.000,00 via TED; no entanto, desconsiderou que na mesma data houve a devolução dessa TED, no mesmo valor de R\$ 15.000,00, conforme consta do extrato bancário;

j) para concluir pela existência de créditos não justificados em março, no valor total de R\$ 62.410,89, a autoridade fiscal teria contabilizado os lançamentos de R\$ 15.544,06 e R\$ 4.455,93, mas esses créditos tiveram a finalidade de reembolsar R\$ 15.096,52 ao cliente Paulo Kochinski, restando como receita tributável, pertinente à quitação do contrato de compra e venda de lote com ele firmado, apenas o valor de R\$ 4.903,43;

k) situação semelhante diz respeito ao lançamento do crédito de R\$ 30.000,00 em 04/12/2006, cujo valor refere-se a venda feita em favor da Casa Kuerten, tendo havido o repasse de R\$ 20.000,00 no mesmo dia, mediante a emissão de cheque nominal à empresa titular dos recursos, razão pela qual remanesce tão somente R\$ 10.000,00 como receita própria;

l) no tópico receitas oriundas da venda de lotes à empresa Ábaco Participações Ltda., relata que a autoridade fiscal considerou equivocado o modo de

contabilização (dedução) das vendas canceladas em relação à receita oriunda da venda de lotes em julho/2005, no valor global de R\$ 900.000,00, sendo R\$ 450.000,00 de entrada e outras 10 parcelas mensais de R\$ 45.000,00;

m) que a autuação entende viável a dedução das vendas canceladas apenas no que diz respeito ao valor global de R\$ 19.346,77 em 2005 e R\$ 35.015,19 em 2006; no entanto, a contribuinte efetuou a dedução do valor global das vendas canceladas acumuladas, tendo em vista que quando do recebimento da primeira parcela do pagamento (R\$ 450.000,00) contava com o valor acumulado de R\$ 249.819,09 de vendas canceladas;

n) argumenta que ainda que se reconheça a existência de alguma impropriedade contábil no registro dessa operação, não se pode negar que a empresa contava com um valor acumulado de vendas canceladas no início de 2005, as quais não foram infirmadas pela autuação; ainda que se considere imprópria a dedução de R\$ 332.450,09 ao final de 2006, parece necessário reconhecer, em razão da verdade real, a possibilidade de dedução, ao menos, do valor acumulado até o período imediatamente anterior ao recebimento da primeira parcela do negócio efetuado com a Ábaco Participações Ltda., ou seja, a dedução adicional de R\$ 247.706,62 (R\$ 248.819,09 menos R\$ 4.112,47) em relação ao valor de R\$ 450.000,00 recebido em 28/07/2005;

Ocorre que, em julgamento realizado pela DRJ – Curitiba restou decidido que:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

NULIDADE.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

PROCEDIMENTO FISCAL. VERIFICAÇÕES EFETUADAS COM BASE EM MPF-DILIGÊNCIA.

São perfeitamente válidas as verificações efetuadas com base em MPF-Diligência que resultaram na constatação de descumprimento de obrigações tributárias pela contribuinte, observando-se que para lavratura do auto de infração em litígio foi emitido o devido MPF-Fiscalização.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

LUCRO PRESUMIDO. DEDUÇÃO DE VENDAS CANCELADAS DE PERÍODOS ANTERIORES.

Na receita bruta da pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido não se incluem as vendas canceladas, mas tal exclusão deve ocorrer no próprio período em que ocorreu a

venda objeto de cancelamento, não se admitindo sua dedução na receita bruta de período posterior de cujo valor não integrou.

OMISSÃO DE RECEITAS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO.

A falta de comprovação da prática da fraude ou sonegação desautoriza a aplicação da multa de ofício qualificada.

DECORRÊNCIA. PIS, COFINS E CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidades descritas e analisadas no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento ao PIS, à Cofins e à CSLL.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Apesar de não constar da ementa acima, a decisão da DRJ afastou, além da multa qualificada imposta, a cobrança sobre recursos no valor de R\$15.000,00, em razão da comprovação da sua origem nos autos.

Contra referida decisão apresentou a Recorrente o Recurso Voluntário de fls. 2624/2651 alegando, em síntese, que:

- a) seria nula a autuação em razão da falta de notificação do contribuinte, a tempo e modo, a respeito da existência de Procedimento Fiscal de Fiscalização;
- b) seria improcedente a autuação por ser baseada em meras presunções e em razão da inexistência de elementos concretos hábeis a sustentar a alegada omissão de receitas;
- c) a decisão recorrida teria considerado como omitida a receita oriunda de alguns depósitos e créditos na conta bancária da CEF os quais teriam sido plenamente justificados;
- d) relativamente à contabilização das vendas canceladas em relação às receitas oriundas da venda de lotes em favor da empresa Ábaco Participações Ltda., mesmo que se reconheça a impropriedade contábil

no registro da operação, deveria ser reconhecida a possibilidade de dedução do valor acumulado até o período imediatamente anterior ao recebimento da primeira parcela do negócio efetuado.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro André Almeida Blanco

Sendo tempestivo o Recurso, passo à sua apreciação.

I – Preliminar de nulidade da autuação

Sustenta a Recorrente que seria nula a autuação em razão da falta de notificação do contribuinte, a tempo e modo, a respeito da existência de Procedimento Fiscal de Fiscalização

Ocorre que tal argumento não leva à nulidade do Auto de Infração, nos termos da legislação vigente. Dispõe expressamente o Decreto nº. 70.235/72 em seu art; 10 que:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No presente caso, não restou demonstrada qualquer infringência aos dispositivos legais acima, motivo pelo qual está perfeito o Auto de Infração lavrado. Por sua vez, no que tange às nulidades, dispõe o art. 59 do mesmo Decreto que:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Ocorre que também não restou demonstrada a incompetência do Auditor Fiscal autuante quando da lavratura do Auto de Infração passível de levar à sua nulidade. Tendo em vista que não se está diante de despacho ou decisão, bem como pelo fato de que foi e está sendo dado o amplo direito de defesa administrativamente, também por essa razão não há que se falar em qualquer nulidade do Auto de Infração.

Sobre a alegação da Recorrente de que apenas o Termo de Intimação Fiscal nº 04/09 lhe teria sido encaminhado sob vigência de um Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização válido, haja vista que parte das verificações fiscais teria sido efetuada com base no MPF-Diligência nº 0910100-2009-01883-6, é pacífico o entendimento de que o MPF é um instrumento interno e operacional de planejamento e controle das atividades de fiscalização, não tratando-se de norma destinada aos contribuintes, mas sim aos agentes públicos.

Inclusive, como bem demonstrado na decisão recorrida, o Parágrafo Único do art. 3º da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, vigente à época, dispunha expressamente que tanto o Procedimento Fiscal de Diligência quanto o de Fiscalização poderiam acarretar na lavratura de Auto de Infração. A Portaria RFB vigente, nº 3.014, de 29 de junho de 2011, traz a norma em idêntico sentido.

Ressalte-se, por fim, que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, analisando situação sobre a nulidade de autuação por vício do MPF, já assim decidiu:

NORMAS PROCESSUAIS. MPF. É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. (CSRF - Processo nº 13116.001419/2001-12 - Recurso nº 107-140.244 Voluntário - Acórdão nº 01-06.100 - Sessão de 02 de fevereiro de 2009)

Dessa maneira, não assiste razão à Recorrente, devendo ser mantida a decisão proferida pela DRJ – Curitiba.

II – A alegada fundamentação baseada em meras presunções e a alegada inexistência de elementos concretos hábeis a sustentar a omissão de receitas.

Alega a Recorrente que a decisão recorrida teria explicitamente reconhecido a inversão do ônus da prova, o que não poderia ser mantido sob pena de contrariedade aos princípios essenciais da relação jurídico-administrativa entre Estado e contribuinte.

Sustenta que os depósitos bancários que subsidiam a autuação poderiam constituir um marco inicial para a investigação quanto à ocorrência de supostos rendimentos omitidos à tributação.

Não seria possível, porém, que esses depósitos fossem considerados um fim em si mesmo, transformando-se automaticamente em fatos geradores do imposto de renda, especialmente quando há invocação, para tanto, do silêncio parcial do contribuinte a respeito dos esclarecimentos solicitados, o que violaria frontalmente o art. 27 da Lei nº 9.784/99.

Reproduzo, entretanto, trechos da decisão recorrida onde se verifica que foram devidamente observados os termos da legislação de regência para tributação da omissão de receitas, onde se encontram também reproduzidos os dispositivos aplicáveis, fundamentando-se, assim, a necessidade de comprovação de origem pela fiscalizada e desnecessidade de produção de outras provas pela fiscalização, em face da presunção legal aplicável:

Omissão de receitas.

Créditos bancários de origem não comprovada

28. Tendo a interessada deixado de atender a contento os Termos de Intimação Fiscal nºs 02/09 (fls. 28-29 e 95-99) e 04/09 (fl. 81-82 e 100-112), para informar as fontes dos recursos que deram origem aos créditos nas contas bancárias nºs 005291061, agência 038, do Banco HSBC (extratos às fls. 1641-1669) e 1050-1, agência 385, da Caixa Econômica Federal (fls. 1413-1640) nos anos-calendário de 2005 e 2006 e comprovar as operações que lhes deram suporte, conforme analiticamente discriminado nas planilhas de fls. 30-46 e 93-94, a autoridade fiscal considerou caracterizada a presunção legal relativa de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, *in verbis*:

“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 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 (...)

§ 4º. (...)” (Grifou-se)

29. Assim, foram tributados os seguintes créditos bancários de origem não comprovadas, após dedução da receita bruta já contabilizada, da receita bruta não contabilizada mas já oferecida à tributação (conforme apurado em DCTF, às fls. 1670-1739, e DIPJ, às fls. 1804-1821) e da receita omitida na venda de lotes para a Ábaco Participações Ltda. (cuja tributação será analisada no tópico subsequente do presente voto), conforme descrito nos subitens 2.1 e 2.2 do Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 1847-1867):

(...)

30. *Reitere-se que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um crédito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas. Pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários creditados e seu oferecimento à tributação, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido – ser beneficiado com um crédito bancário sem origem comprovada ou não oferecido à tributação – e o fato desconhecido – auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de rendimentos não declarados.*

31. *Via de regra, a autoridade deve estar munida de provas para alegar a ocorrência de fato gerador, contudo, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador – as chamadas presunções legais – a produção de tais provas é dispensada.*

32. *A criação de presunções legais em nosso sistema jurídico está prevista na Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil-CPC), que assim dispõe em seus arts. 333 e 334:*

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.”

(Grifou-se)

33. *Portanto, as presunções legais são as estabelecidas por lei, que determina o princípio em virtude do qual se tem como provado o fato pela dedução tirada de outro fato ou de um direito por outro direito. As presunções legais dividem-se em absolutas ou presunções juris et jure e em relativas, condicionais ou presunções juris tantum. As presunções absolutas são as que, por expressa determinação da lei, não admitem prova em contrário nem impugnação. Os fatos ou atos que por elas se deduzem, são tidos como provados, conseqüentemente como verdadeiros, ainda que se tente demonstrar o contrário. As presunções relativas são estabelecidas em lei, não em caráter absoluto ou como verdade indestrutível, mas em caráter relativo, que podem ser destruídas por uma prova em contrário, ou seja, valem enquanto prova em contrário não vem desfazê-las ou mostrar sua falsidade. Tal como as absolutas, as presunções*

relativas não se confundem com os indícios, porquanto estes podem, em certas circunstâncias, merecer fé, desde que acompanhados de elementos subsidiários que os tornem de valor indiscutível, enquanto aquelas são geradas do preceito ou da regra legalmente estabelecida.

34. No caso em análise, tratando-se de presunção juris tantum, ou seja, está prevista em lei, mas admite prova em contrário, fica invertido o ônus da prova, cabendo à fiscalizada comprovar a sua improcedência. Cumpre ao fisco, em tais circunstâncias, tão somente provar o fato-base descrito na lei para se considerar provada a ocorrência dos fatos ou atos presumidos. A relação de causalidade, entre o fato-base e a infração imputada, é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a conseqüente exigência atribuída à contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas.

(...)

39. Por conseguinte, a autoridade fiscal está dispensada de apresentar elementos subsidiários para fazer prova direta da omissão de receitas imputada à interessada, porquanto o lançamento fiscal não está baseado em simples indício, mas em presunção legal relativa de omissão de receitas cuja hipótese de incidência foi materializada pela constatação dos fatos-base descritos na lei.

40. Assim, fica invertido o ônus da prova, pois a autoridade administrativa fica dispensada de provar que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico sujeito à incidência do imposto de renda, cabendo à contribuinte a produção da prova de que os fatos presumidos não ocorreram, ou seja, de que inexistem os créditos bancários de origem não comprovada tratados nos autos, mas documentação hábil e idônea nesse sentido foi apenas parcialmente apresentada no curso da ação fiscal, razão pela qual foi tributada a parcela não comprovada.

Veja-se que, ao contrário do alegado pela Recorrente, os depósitos bancários não foram considerados um fim em si mesmo, transformando-se automaticamente em fatos geradores do imposto de renda.

Tendo em vista a constatação de referidas movimentações bancárias, foi a Recorrente intimada a demonstrar sua origem, conforme determina a legislação tributária. Não tendo sido apresentada a justificativa, foi aplicada a norma prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, citado na decisão recorrida, e que prevê expressamente:

“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.

Ora, restou demonstrado nos autos que a Recorrente foi devidamente intimada a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem de referidos recursos, deixando, contudo, de fazê-lo.

Dessa maneira, deve ser mantida também nesse ponto a decisão recorrida.

III – As justificativas apresentadas pela Recorrente

Sustentou a Recorrente que a autuação teria considerado como omitidas as receitas referentes a alguns depósitos e créditos na conta corrente da CEF, os quais teriam sido plenamente justificáveis e, com isso, não caracterizariam receita tributável. São eles:

1) crédito de R\$ 9.549,33 em 13/01/2005 na conta corrente mantida na CEF, que alega referir-se a liberação de recursos do FGTS em razão da venda de lote para Gerson Messias da Silva e requer a dedução da parcela de 5.513,05 devolvida a esse cliente mediante emissão do cheque nº 5980 (fl. 2204), compensado na data de 23/02/2005 (fls. 1426);

2) créditos de R\$ 15.096,52 e 4.455,93 em 08/03/2006 na conta corrente mantida na CEF, que alega se referirem a reembolso do cliente Paulo Kochinski e requer a dedução da parcela de R\$ 15.096,52 devolvida mediante emissão do cheque 7034 (fl. 2234), compensado na data de 22/03/2006 (fls. 1546).

3) crédito de R\$ 30.000,00 em 04/12/2005 na conta corrente da CEF, que alega ter origem em repasse de financiamento da Casa Kuerten, solicita a dedução da parcela de R\$ 20.000,00 repassada mediante emissão do cheque 7615 (fl. 2305), compensado na data de 04/12/2006 (fls. 2305).

Ocorre que, não obstante constar a comprovação da compensação de referidos cheques, não autorizam a dedução do montante da receita tributável no regime do lucro presumido que deve corresponder às receitas percebidas pela Recorrente e autorizadas somente as deduções legais (art. 224, Parágrafo Único, do RIR/99).

O fato da Recorrente ter devolvido parte dos valores recebidos da CEF por repasse de FGTS aos seus beneficiários, em operação estranha ao Banco Estatal, por força de contrato particular firmado entre as partes, inclusive sem a anuência do agente pagador, não pode ser oposta à Fazenda Federal para redução da receita tributável.

Dessa forma, restando caracterizada a presunção legal relativa prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, não há como se excluir referidos valores.

IV – A operação com a Ábaco Participações Ltda.

Por fim, sustenta a Recorrente que mesmo que se reconheça a impropriedade contábil no registro da operação, deveria ser reconhecida a possibilidade de dedução do valor acumulado até o período imediatamente anterior ao recebimento da primeira parcela do negócio efetuado, dos valores relativos às vendas canceladas acumuladas na contabilidade.

Ocorre que, conforme bem ressaltou a DRJ – Curitiba, não há como se admitir a dedução adicional de R\$ 247.706,62 de vendas canceladas em períodos anteriores

haja vista que na Receita Bruta da pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido não se incluem as vendas canceladas, conforme disposto no art. 224, Parágrafo Único, do RIR/99, que dispõe:

Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero. (g.n.)

Contudo, como bem observado na decisão recorrida, referida exclusão deve ocorrer no próprio período em que ocorreu a venda objeto de cancelamento, não se admitindo sua dedução na receita bruta de período posterior de cujo valor não integrou. No termo de encerramento da ação fiscal, o Auditor Fiscal fundamentou a pretensão fiscal lançada, explicando a questão:

A legislação tributária estabelece que a base de cálculo do Lucro Presumido é a Receita Bruta, nela não se incluindo as vendas canceladas, os desconto incondicionais e as devoluções de vendas (Art. 224 do RIR – Decreto 3.000/99 e art.. 41, § 1º IN SRF nº 93, de 14/12/97. O § 2º do art. 36 da IN SRF 93/97 estabelece que o lucro presumido será determinado pelo regime de competência, porém o sujeito passivo pode optar pela (sic) tributar as receitas de vendas e bens recebidas a prazo ou em parcelas somente no seu recebimento (regime de caixa), nos termos da IN SRF 104/98. O mesmo ato normativo estende este tratamento ao recolhimento das contribuições Pis e Cofins.

Portanto, a base de cálculo para o recolhimento dos tributos incidentes sobre a receita bruta, no caso de opção de tributação pelo regime de caixa, será composta em cada período pelas receitas efetivamente recebidas, delas deduzidos os descontos incondicionais e as devoluções de vendas/vendas canceladas (efetivamente pagas). O excesso de deduções a título de descontos incondicionais pagos e das devoluções de vendas de um determinado período de apuração não podem ser compensadas com receitas de períodos subseqüentes, uma vez que se trata de tributação pelo lucro presumido, que não admite compensação de resultados negativos relativos a períodos anteriores, como é o caso das empresas tributadas pelo lucro real.

Da mesma forma valores pagos e não deduzidos das receitas recebidas relativas a períodos de apuração anteriores não podem ser deduzidas em períodos posteriores por não integrarem a sua base de cálculo. A única opção, caso a empresa constate que deixou de deduzir as parcelas relativas às devoluções de vendas/vendas canceladas em determinado período, no que resultou a tributação por valor superior ao devido é pedir a restituição ou compensar os valores dos tributos

pagos à maior em face da base de cálculo majorada. Para tanto se faz necessário retificar as declarações apresentadas (DIPJ, DACON, DCTF) e apresentar o pedido de restituição ou compensação dos valores pagos a maior na forma prevista na legislação tributária. (1857/1858)

Correto o entendimento fiscal. No caso em análise, a Recorrente, a seu bel prazer, estabeleceu procedimento próprio para apuração da Receita Bruta de sua atividade, deduzindo indevidamente valores de vendas canceladas relativos a períodos pretéritos.

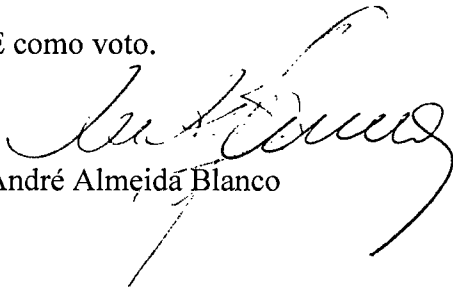
Insta ressaltar que a própria Recorrente reconhece que adotou procedimento errôneo, requerendo, contudo, que fosse o mesmo convalidado.

Entretanto, não há como se convalidar o procedimento adotado pela Recorrente, motivo pelo qual, também sobre referido ponto, improcedentes os argumentos do recurso nesta parte.

V – Conclusão

Diante todo o exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade apresentada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário, com a manutenção integral da decisão recorrida.

É como voto.


André Almeida Blanco