



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13005.721653/2013-51
RESOLUÇÃO	1302-001.267 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRITEC EQUIPAMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do relator.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram deste julgamento os conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Luís Ângelo Carneiro Baptista (substituto), Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente o conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão nº 01-29.642 (fls. 11.039/11.055), por meio do qual a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte acima identificado.

O presente processo se originou de Autos de Infração lavrados para exigência de valores a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), em relação ao ano-calendário de 2009 (fls. 4.131/4.200).

Conforme detalhamento constante do Relatório Fiscal de fls. 4.202/4.216:

- (i) foi instaurado procedimento fiscal junto ao contribuinte ODILE JOSÉ ZANOTTO, no qual houve a apresentação de extratos bancários e foram

- formuladas intimações para a comprovação da origem dos créditos realizados nas contas bancárias de sua titularidade;
- (ii) em um segundo momento, foi realizada diligência junto à pessoa jurídica DOUX FRANGOSUL S/A – AGRO AVÍCOLA INDUSTRIAL, de modo a se verificar se as vendas realizadas pelo contribuinte ODILE eram compatíveis com a sua movimentação financeira;
 - (iii) por meio de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), foram obtidas procurações referentes a conta mantida por ODILE junto à SICREDI LAJEADO, concedendo poderes a ASTOR FRANCISCO FELL e VILMAR ROQUE ZANOTTO;
 - (iv) a referida conta bancária teria sido aberta por solicitação de VILMAR e foram constatados diversos cheques assinados pelos referidos procuradores sendo dois deles nominais a SUL COMBUSTÍVEIS LTDA e ÍDIO BERGER;
 - (v) o contribuinte ÍDIO BERGER atribuiu o depósito a ele relacionado a empréstimo tomado junto a ODILE JOSÉ ZANOTTO;
 - (vi) o contribuinte SUL COMUSTÍVEIS LTDA relacionou o depósito a ele relacionado a venda de imóvel referente ao contribuinte Ivo Santa Lúcia;
 - (vii) por meio de RMF, constatou-se diversos títulos da TRITEC quitados por meio da conta do contribuinte ODILE JOSÉ ZANOTTO;
 - (viii) em procedimento fiscal realizado junto à TRITEC, obteve-se cópias de notas fiscais de sua emissão referentes a depósitos realizados em conta bancária do contribuinte ODILE;
 - (ix) a utilização da conta bancária de terceiro pela TRITEC foi justificada a partir de benefícios concedidos pela instituição financeira;
 - (x) a TRITEC foi intimada a comprovar, individualizadamente, a origem dos recursos depositados na conta bancária mantida por ODILE JOSÉ ZANOTTO junto à SICREDI LAJEADO;
 - (xi) a TRITEC se limitou a apresentar cópias de notas fiscais e Livro Razão, sem efetuar a correlação individualizada com os créditos bancários;
 - (xii) a autoridade fiscal efetuou a correlação entre créditos bancários e estornos e considerou os totais mensais líquidos como receitas omitidas, conforme demonstrativo a seguir:

2009	TOTAL DOS CRÉDITOS	ESTORNOS DOS CRÉDITOS	SALDO
JAN	680.115,39	125.268,38	554.847,01
FEV	812.656,94	138.354,76	674.302,18
MAR	27.288,66	26.948,76	339,90
ABR	435.700,29	4.920,00	430.780,29
MAI	915.948,71	137.931,83	778.016,88
JUN	734.698,84	24.009,00	710.689,84
JUL	256.503,40	34.460,00	222.043,40
AGO	44.176,78	12.075,00	32.101,78
SET	828.934,28	58.277,48	770.656,80
OUT	809.928,40	83.115,52	726.812,88
NOV	590.359,36	92.694,59	497.664,77
DEZ	472.279,39	54.173,80	418.105,59
TOTAL	6.608.590,44	792.229,12	5.816.361,32

- (xiii) procedeu-se, então, ao lançamento de ofício do IRPJ, CSLL, Cofins e Contribuição ao PIS, adotando-se o Lucro Real trimestral como regime de apuração, conforme opção manifestada pelo sujeito passivo.

Cientificada do lançamento, a TRITEC apresentou a Impugnação de fls. 4.222/4.239, por meio da qual alegou, que, em atendimento a intimação da autoridade fiscal, no curso do procedimento que resultou nos autos de infração sob análise, teria apresentado:

- “fichas razão” nas quais estariam “lançados os pagamentos efetuados através de cada um dos cheques em nome de Odile José Zanotto”;
- planilha com listagem completa, Livro Razão e cópias de “notas fiscais decorrentes de vendas de mercadorias [...] cujos valores foram depositados na conta corrente” do referido contribuinte;
- esclarecimento de que os valores das vendas em questão teriam sido registradas na conta contábil nº 1.01.05.02.00, denominada “Cheques a Receber Pré-Datados”;
- justificativa de que a principal razão para a utilização da conta bancária de terceiro seriam “os benefícios oferecidos pela citada instituição bancária, os quais consistiam em menores tarifas bancárias e principalmente em razão de que os cheques depositados na conta, eram creditados como dinheiro, portanto a compensação era imediata”.

Em acréscimo, alegou que a autoridade fiscal não teria solicitado qualquer esclarecimento adicional sobre os referidos documentos, os quais teriam sido, então, considerados “imprestáveis”. Arguiu, em decorrência do prazo exíguo entre a apresentação dos documentos e o encerramento do procedimento fiscal, que os elementos de prova não teriam sido objeto da devida análise.

Deste modo, teria sido justificada a origem dos recursos depositados em contas bancárias e seria indevido o lançamento de ofício embasado na presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. A autoridade fiscal deveria ter aprofundado

as suas investigações, de modo a poder questionar a veracidade dos fatos registrados contabilmente e comprovados.

Mais especificamente, alegou que, no lançamento de ofício, haveria a exigência de Cofins e Contribuição ao PIS sobre produtos agrícolas, “tratores, colheitadeiras, arados, roçadeiras, grades e semeadeiras”, e respectivas “autopeças de reposição”, apesar de os referidos produtos estarem sujeitos ao benefício da alíquota zero das referidas contribuições, conforme art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, e art. 3º, §2º, da Lei nº 10.485, de 2002, conforme demonstrativo anexo à peça impugnatória.

Por fim, arguiu que, também, haveria a exigência de valores a título de Cofins e Contribuição ao PIS, segundo o regime não cumulativo de apuração, em relação a venda de “tratores usados [recebidos] como parte do preço da venda de veículos novos”, quando tais receitas estariam, conforme art. 8º, inciso VII, alínea c, da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 10, inciso VII, alínea c, da Lei nº 10.833, de 2003, à apuração das citadas contribuições por meio do regime cumulativo. Destaca, igualmente, que tais receitas teriam sido comprovadamente incluídas na base de cálculo dos tributos por ela recolhidos.

Invoca, para reforçar suas alegações, relatório técnico realizado por empresa de consultoria, no qual se teria concluído que “não ocorreu omissão de receitas pela recorrente, [...] vez que as notas fiscais [...] foram devidamente escrituradas nos livros contábeis e fiscais, assim como, devidamente computadas na base de cálculo de todos os tributos incidentes”.

Por meio do Despacho de fls. 10.995/10.996, houve a conversão do julgamento em diligência, determinando-se à autoridade preparadora “Intimar o Contribuinte a vincular as operações de que trata a planilha de fls. 4.262/4.296, aos créditos bancários cuja origem não foi comprovada”. O sujeito passivo apresentou resposta às fls. 11.001/11.033, contendo planilha destinada a atender à demanda dos julgadores *a quo*.

Na decisão de primeira instância, consignou-se que o sujeito passivo, em sentido contrário às suas alegações, teria auferido a receita alusiva “à disponibilidade econômica ocorrida no momento do depósito bancário”, de modo que teriam ocorrido “as circunstâncias materiais necessárias a produzir o efeito do acréscimo patrimonial obtido, nos termos do artigo 116, inciso I, do CTN”. Por outro lado, “mesmo que posteriormente consumido”, tal acréscimo deveria ser objeto da tributação pelo imposto de renda.

Afirma-se, pois, que:

Na espécie, houve disponibilidade econômica (acréscimo patrimonial) do impugnante decorrente do recebimento de valores (depósitos bancários), presumidos como rendimentos pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, e não eficazmente contestados pelo contribuinte. Observe-se que, pelo texto do artigo 42, não há necessidade de que o Fisco comprove a utilização desses recursos como renda consumida, mas a simples demonstração dos fatos indiciários.

No lançamento sob exame, teriam sido reunidas provas dos depósitos bancários ocorridos na conta bancária mantida pelo autuado, o qual, regularmente intimado, não teria comprovado a origem dos rendimentos a eles correlacionados. Adicionou-se que, para tal comprovação, não bastaria “comprovar de onde veio o dinheiro, mas também comprovar a natureza destes ingressos”. E que, “para que não ocorra a tributação por parte do beneficiário é necessário que este justifique a natureza da transferência como não tributável”.

Quanto às provas apresentadas, afirmou-se que “os elementos (documentos) apresentados na defesa não vinculam conclusivamente aos depósitos bancários objetos das bases de cálculos”. Mesmo após a diligência realizada, não se vislumbrou a necessária identidade entre as notas fiscais e planilhas apresentadas pela autuada e os valores dos créditos individualizados ou acumulados por dia, conforme demonstrativo de fls. 11.036/11.038, elaborado pelo relator. Conclui-se, portanto, pela manutenção do lançamento.

Em relação às alegações específicas relacionadas às exigências de Cofins e Contribuição ao PIS, afirmou-se que a presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não prevê “parâmetros para se presumir a natureza da receita omitida”. Além disso, o sujeito passivo não teria comprovado que “os depósitos bancários levados à exação foram originados da venda de produtos sujeito à alíquota zero”.

O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações são caracterizados como omissão de receitas.

PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. NATUREZA DA RECEITA. O art. 42 da Lei nº 9.430/96, ao estabelecer a presunção de omissão de receita, não ofereceu parâmetros para se presumir a natureza da receita omitida.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Aplica-se às contribuições sociais reflexas, no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Após a ciência, foi interposto o Recurso Voluntário de fls. 11.061/11.081, no qual a Recorrente, em essência, repete as alegações contidas na Impugnação, reiterando que teria comprovado, por meio de notas fiscais, planilhas e livros fiscais/contábeis a origem dos depósitos efetuadas na conta bancária por ela utilizada. Afirma que, com o Recurso, teria apresentado detalhamento em relação a nove dias do ano-calendário de 2009. E acrescenta que a vinculação de todos os créditos bancários demanda “um prazo bastante amplo para sua conclusão, devido ao grande volume da movimentação financeira realizada no período” e que tal trabalho competiria “à fiscalização, não ao contribuinte”.

Quanto à Cofins e à Contribuição ao PIS, alega que jamais afirmou que “os produtos que comercializa são tributados pela alíquota zero”. Apenas, apontou equívoco da fiscalização por considerar, na base de cálculo das referidas contribuições, apurada segundo o regime não-cumulativo, a totalidade das receitas supostamente omitidas, posto que teria “em seu *portfólio* de produtos, itens que são tributados pelo Regime Cumulativo”. Outros produtos comercializados seriam isentos das citadas contribuições.

Inovadoramente, a Recorrente suscita o caráter confiscatório da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

O processo foi distribuído por sorteio ao conselheiro Evandro Correa Dias, sendo que, em decorrência a extinção do seu mandato, houve redistribuição por sorteio a este relator.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator

1 DA ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 15 de agosto de 2014 (fl. 11.060), tendo postado seu Recurso Voluntário, em 12 de setembro daquele ano (fl. 11.061), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado pelo responsável legal pela pessoa jurídica.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 43, incisos I, II e IV, do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Ocorre que, como relatado, a Recorrente traz no Recurso Voluntário alegação referente ao suposto caráter confiscatório da multa de ofício aplicada, sem que tal matéria tenha sido abordada na Impugnação.

Nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo dela constar todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas das alegações (arts. 14 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Ou seja, é nesse instante em que se delimita a matéria objeto do contencioso administrativo, não sendo admitido ao contribuinte e à autoridade *ad quem* tratar de matéria não questionada por ocasião da impugnação, sob pena de supressão de instância e violação ao princípio do devido processo legal.

Trata-se, pois da preclusão consumativa, sobre a qual leciona Fredie Didier Jr (Curso de Direito Processual Civil, 18a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. vol. 1, p. 432):

A preclusão consumativa consiste na perda de faculdade/poder processual, em razão de essa faculdade ou esse poder já ter sido exercido, pouco importa se bem ou mal. Já se praticou o ato processual pretendido, não sendo possível corrigi-lo, melhorá-lo ou repeti-lo. A consumação do exercício do poder o extingue. Perde-se o poder pelo exercício dele.

A questão se relaciona ainda com a extensão do efeito devolutivo dos recursos, sobre a qual o mesmo autor (Curso de Direito Processual Civil, 13a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. Vol. 3, p. 143) se manifesta nos seguintes termos:

A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC).

Podem ser excepcionadas as matérias que possam ser conhecidas de ofício pelo julgador, a exemplo das matérias de ordem pública.

No caso dos autos, o suposto caráter confiscatório da multa de ofício se enquadra nesta última exceção, uma vez que diria respeito à inconstitucionalidade da exigência, algo que precisa ser apreciado, dentro de todos os limites impostos ao julgador administrativo, conforme será esclarecido.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

2 DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO E DILIGÊNCIA

Em suma, o Recurso Voluntário contém três matérias de mérito a serem apreciadas: a questão do lançamento com base na presunção legal de omissão de receitas, os aspectos específicos do lançamento relativo à Cofins e à Contribuição ao PIS e a suposta inconstitucionalidade da multa de ofício.

Antes de se realizar a análise individualizada de cada uma dessas matérias, porém, verifico a necessidade de conversão do julgamento em diligência, para melhor instrução processual, de modo a se obter os elementos que propiciem o adequado cotejo entre as razões recursais e as provas constantes dos autos.

Passo a esclarecer as razões.

Conforme relatado, o lançamento de ofício se fundamentou na presunção de omissão de receitas estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

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

De acordo com o referido dispositivo legal, cabe à autoridade fiscal comprovar a existência de depósitos em contas bancárias do sujeito passivo e intimá-lo a comprovar a origem dos recursos a eles relacionados. Na ausência de comprovação da referida origem, é a própria norma legal quem autoriza concluir que os referidos depósitos foram efetuados com recursos provenientes de receitas omitidas, as quais devem ser tributadas nas datas dos créditos nas contas bancárias do sujeito passivo.

A constitucionalidade e adequação ao conceito de renda da referida presunção já foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, por meio do julgamento do Recurso Extraordinário nº 855.649/RS (Relator Ministro Marco Aurélio, Redator para o acórdão Ministro Alexandre de Moraes, Data do Julgamento 03/05/2021, DJE 13/05/2021), cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os

depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o art. 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária.

2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que 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.

3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.

4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.

5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.

6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular.

7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional".

Assim, não há amparo para a arguição da Recorrente no sentido de que, tendo apresentado as notas fiscais de sua emissão e cópia de Livro Razão no qual as receitas referentes a referidas notas estão escrituradas, a consideração como omissão de receitas dos valores dos créditos bancários implicaria em erro da autoridade fiscal ou dupla incidência sobre os mesmos fatos (na data de emissão das notas fiscais, pelo regime de competência, e na data dos créditos bancários).

Igualmente sem sustentação a tentativa de impor à autoridade fiscal a obrigação de efetuar a vinculação dos créditos bancários aos elementos de prova apresentados. Ou de realizar análises complementares, já que, supostamente, a origem dos depósitos bancários teria sido comprovada.

Ora, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, há uma presunção legal e a distribuição do ônus probatório. Cabe à autoridade administrativa provar o fato presumido (existência de créditos/depósitos bancários), para se presumir o fato presumido (omissão de receitas). Cabe ao contribuinte a comprovação da origem dos referidos créditos/depósitos, para lograr afastar a presunção legal.

O exame dos documentos constantes do processo revela que o procedimento adotado pela autoridade fiscal se amoldou perfeitamente à norma de presunção. A pessoa jurídica autuada foi intimada a comprovar (fls. 871/886), por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos créditos ali relacionados.

Neste sentido, caberia à Recorrente apresentar, para cada um dos créditos bancários, documentos hábeis e idôneos a comprovar a origem dos recursos correspondentes, de modo a permitir à autoridade fiscal a verificação acerca da submissão dos referidos valores à tributação.

Na resposta apresentada às fls. 891 a 1.783, a pessoa jurídica apresentou “887 (oitocentos e oitenta e sete) notas fiscais decorrentes de vendas de mercadorias realizadas pela Tritec, cujos valores foram depositados na referida conta e assim justificam de forma parcial, as origens dos créditos bancários na conta de Odile José Zanotto”. A par disso, apresentou planilha e razão contábil referente à conta relativa às receitas de vendas.

Posteriormente, apresentou o que, nas suas palavras representavam “cópias de todos os documentos faltantes, compreendendo 2.646 notas fiscais” e “relação contendo 111 cupons fiscais emitidos” (fls. 1.821/4.101).

No Relatório Fiscal de fls. 4.202/4.216, a autoridade fiscal considerou que as notas fiscais e cópia do Livro Razão “eram imprestáveis para comprovar, individualmente, os créditos” bancários.

Com a Impugnação, a Recorrente apresentou o Relatório Técnico de fls. 4.2151/4.296, a cópia do Livro Razão (fls. 4.312/7.267) e cópias de Livros registro de Saídas (fls. 7.268/10.991).

Os julgadores de primeira instância constataram que a planilha apresentada pela autuada não realizava a vinculação “das operações nele demonstradas aos créditos bancários cuja origem não foi comprovada durante o procedimento fiscal”. Deste modo, foi ofertada, por meio de diligência, a oportunidade para que tal vinculação fosse realizada pelo sujeito passivo (fls. 10.995/10.996). Foi, então, apresentada a planilha de fls. 11.002/11.033.

Na decisão de primeira instância, contudo, os julgadores registram:

Ora, se observarmos as Planilhas (Conciliação – cheques x notas fiscais emitidas – de janeiro/2009) de fls 11.002 a 11033, não chegaremos a conclusão nenhuma, pois:

- Estas planilhas são as mesmas já anexadas em sua defesa no Relatório Técnico (fls. 4.251/4.296), em que consta o Anexo I – Planilha denominada “Conciliação – Cheques x Notas Fiscais Emitidas, acrescidos mais dois campos cliente/correntistas;

- Da análise destas planilhas não vislumbramos quaisquer “identidade” entre os depósitos não comprovados, e os valores constantes nestas, seja de forma individualizada ou pela análise dos valores depositados acumuladamente por dia(veja planilha de fls. 11.036/11.038);

Logo, consideramos não comprovados, e por conseguinte não oferecidos a tributação, os valores depósitos bancários em epigrafe.

A conclusão é contestada no Recurso Voluntário.

Segundo a Recorrente, os créditos bancários não poderiam ter a sua origem comprovada diretamente com as notas fiscais apresentadas. Apresenta, então, uma amostra de justificativa para alguns dos créditos bancários, conforme reprodução a seguir:

Data do Depósito no Banco Sicredi	Cheques depositados cfe. planilha	Cheque (s) reapresentado (s)	Depósito em dinheiro	Cupom Fiscal	Total dos depósitos (cfe. extrato)	Obs.:
28/01/2009	10.632,00	15.000,00	500,00	0,00	26.132,00	A
02/02/2009	10.627,50	1.284,50	6.000,00	0,00	17.912,00	B
04/02/2009	11.318,50	0,00	5.000,00	200,00	16.518,50	C
11/02/2009	11.140,00	1.727,00	3.000,00	0,00	15.867,00	D
02/09/2009	34.083,75	0,00	0,00	444,75	34.528,50	E
09/09/2009	23.436,44	0,00	0,00	143,75	23.580,19	F
14/09/2009	22.404,80	2.040,00	0,00	107,75	24.552,55	G
23/09/2009	19.844,25	2.501,60	0,00	147,50	22.493,35	H
22/10/2009	24.472,54	561,00	0,00	672,60	25.706,14	I

A - Cheque devolvido em 27/01/2009, no valor de R\$ 15.000,00, reapresentado em 28/01/2009 e devolvido novamente em 29/01/2009. O depósito em dinheiro no valor de R\$ 500,00 corresponde as notas fiscais n° 30972 de 22/01/2009 no valor de R\$ 65,00, n° 30919 de 20/01/2009 no valor de R\$ 20,00 e n° 31110 de 28/01/2009 no valor de R\$ 415,00;

B - Cheques devolvidos em 30/01/2009, no valor de R\$ 412,50 e R\$ 872,00, totalizando R\$ 1.284,50, reapresentado em 02/02/2009. O depósito em dinheiro no valor de R\$ 6.000,00 corresponde as notas fiscais n° 31226 de 02/02/2009 no valor de R\$ 300,00, n° 31178 de 30/01/2009 no valor de R\$ 300,00, n° 31131 de 29/01/2009 no valor de R\$ 4.500,00 e n° 31181 de 30/01/2009 no valor de R\$ 945,00. O total das vendas em dinheiro das referidas notas fiscais importa em R\$ 6.045,00, tendo sido depositado em dinheiro o valor de R\$ 6.000,00;

C - Venda com cupom fiscal realizada em 03/02/2009, recebida em cheque no valor de R\$ 200,00. O depósito em dinheiro no valor de R\$ 5.000,00 corresponde

a nota fiscal nº 31291 de 04/02/2009 no valor de R\$ 5.606,00, portanto, apenas parte do valor da venda recebida em dinheiro foi depositado em conta corrente;

D - Cheques devolvidos em 10/02/2009, no valor de R\$ 1.300,00 e R\$ 427,00, totalizando R\$ 1.727,00, reapresentado em 11/02/2009. O depósito em dinheiro no valor de R\$ 3.000,00 refere-se as notas fiscais nº 31269 de 04/02/2009 no valor de R\$ 2.688,00 e nº 31449 de 10/02/2009 no valor de R\$ 340,00. O valor total das referidas notas fiscais, recebidas em dinheiro importa em R\$ 3.028,00, tendo sido depositado em conta corrente o valor de R\$ 3.000,00;

E - Venda com cupom fiscal realizada em 01/09/2009, recebida em cheque no valor de R\$ 444,75;

F - Venda com cupom fiscal realizada em 08/09/2009, recebida em cheque no valor de R\$ 100,00 e 43,75;

G - Cheque devolvido em 11/09/2009, no valor de R\$ 2.040,00, reapresentado em 14/09/2009. Venda com cupom fiscal realizada em 11/09/2009, recebida em cheque no valor de R\$ 72,75 e R\$ 35,00, totalizando R\$ 107,75;

H - Cheques devolvidos em 22/09/2009, no valor de R\$ 1.450,00 e R\$ 1.051,60, totalizando R\$ 2.501,60, reapresentado em 23/09/2009. Venda com cupom fiscal realizada em 22/09/2009, recebida em cheque no valor de R\$ 47,50 e 08/09/2009 no valor de R\$ 100,00, totalizando R\$ 147,50;

I - Cheque devolvido em 21/10/2009, no valor de R\$ 561,00, reapresentado em 22/10/2009. Venda com cupom fiscal realizada em 20/10/2009, recebida em cheque no valor de R\$ 42,60, de R\$ 530,00 e em 21/10/2009 no valor de R\$ 100,00.

Ainda que a comprovação seja extremamente limitada, é necessário o exame das alegações, de modo a verificar se comprovam qualquer crédito bancário que serviu de base para o lançamento de ofício.

Quanto ao item A, acima, excetuados os cheques que teriam sido devolvidos, o montante de R\$ 10.632,00 (R\$ 3.308,00 + R\$ 7.119,00 + R\$ 205,00) é atribuído na planilha apresentada pela Recorrente aos seguintes cheques e notas fiscais:

Cheque Nº	Valor Cheque	Data Emissão NF	Número NF	Nº Pág. Livro Fiscal	Nº Pág. Livro Razão	Cliente	Correntista
Dep. 28/01/09							
850010	760,00	23/01/2009	31008	2695	1840	CONSUMIDOR FINAL	HARTI JOAO MULLER
850954	510,00	23/01/2009	30987	2695	1840	ERNALDO ERICO BULOW	ERNALDO ERICO BULOW
2	2.400,00	04/11/2008	28599	2630	661/1286/1831/2092/2893	MARCELLO FIGUEIREDO BU	MARCELLO FIGUEIREDO B
20	908,00	27/01/2009	31075	2697	2144/2899	RUDIMAR TEIXEIRA DE MO	RUDIMAR TEIXEIRA DE M
24	125,00	29/09/2008	27471	2597	1825/2059	GLAUCO STRASSBURGER FO	DIONE LEANDRO MORAES
3447	520,00	27/01/2009	31074	2697	2144	RENATO JOSE CASSOL	ARTEMIO IRINEU CASSOL
223743	80,00	29/09/2008	27471	2597	1825/2059	GLAUCO STRASSBURGER FO	FAGNER PEREIRA SILVEI
850752	482,00	24/11/2008	29389	2652	1833/2109	ELIAS HILARIO GAEDKE	ELIAS HILARIO GAEDTKE
902111	572,00	13/01/2009	30771	2689	2137	MILTON ALVES DOS SANTO	MILTON ALVES DOS SANT
275715	3.000,00	28/01/2009	31090	2698	201/981	MARCIANA REGINA BOCK	BIANCHINI SA IND COM.
850838	957,00	30/12/2008	30456	2680	1838/2132/2897	NAIRA LORENA MAAS BULL	LEOMAR VALDIR BULLOW
850318	318,00	26/01/2009	31056	2697	2670	CRISTIANO ARTUR FORSCH	CRISTIANO ARTUR FORSC

O cotejo entre os dados informados pela Recorrente e os elementos de prova, permite localizar os registros das notas fiscais no Livro Razão e no Livro Registro de Saída. A falta de ordem das notas fiscais impede a identificação de todos os documentos, mas, ainda assim,

alguns deles puderam ser localizados (a exemplo das notas nº 30.987, 30.771 e 30.456, às fls. 1.834, 1.852 e 1.894, respectivamente).

Neste sentido, há verossimilhança nas alegações da Recorrente, ao vincular a origem dos créditos bancários a notas fiscais de vendas.

Tal comprovação, contudo, não torna, automaticamente, indevido o lançamento de ofício, na medida em que, tal qual disposto no art. 42, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996, há a necessidade de comprovação de que tais valores foram “computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos”.

A simples apresentação do Livro Razão não permite tal exame aos julgadores administrativos, uma vez que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativas ao ano-calendário de 2009 não foram juntadas aos autos.

Por igual modo, sequer se tem acesso às informações constantes do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) para validar os dados constantes do Livro Razão apresentado pela Recorrente.

Considerando, ainda, que, de acordo com os demonstrativos e documentos apresentados pela Recorrente, algumas receitas correspondentes aos créditos bancários teriam sido reconhecidas, segundo o regime de competência, no ano-calendário de 2008, torna-se necessária, ainda, a referida conferência com as obrigações acessórias e livros contábeis/fiscais relativas àquele período.

Por fim, há a alegação de que determinadas receitas correspondentes aos créditos bancários que compuseram as bases de cálculo do lançamento de ofício tratado neste processo estariam isentas da Cofins e da Contribuição ao PIS ou seriam sujeitas à apuração cumulativa das referidas contribuições, algo que, mais uma vez, somente poderia ser devidamente verificado com a completa identificação dos elementos de prova constantes do processo.

Neste sentido, o julgamento deve ser convertido em diligência, para que tais conferências sejam realizadas pela autoridade fiscal, a partir dos elementos de prova apresentados pela Recorrente e das informações constantes do sistema informatizado da Receita Federal do Brasil.

Isto posto, considero necessária a conversão do julgamento em diligência, de modo que o presente processo seja encaminhado à Unidade da Receita Federal de jurisdição sobre a Recorrente para que a autoridade administrativa:

- (1) Intime a Recorrente a apresentar demonstrativo relacionando, para cada um dos créditos bancários que constituíram a base do lançamento de ofício tratado presente processo, o detalhamento referente aos cheques, notas fiscais, registros no SPED/Livros Diário e Razão, inclusive, com indicação do número das folhas do processo em que se encontram os referidos documentos;

- (2) Intime a Recorrente a apresentar demonstrativo de composição das bases de cálculo do IRPJ/CSLL/Cofins e Contribuição ao PIS relativo aos períodos do ano-calendário de 2008 e 2009 (a partir das DIPJs/DCTFs), identificando cada um dos créditos bancários que constituíram a base do lançamento de ofício tratado presente processo;
- (3) Juntar aos autos cópias das DIPJ, DCTF e partes relevantes do SPED Contábil/Livros Diário e Razão da Recorrente (e, se necessário, do Lalur), referentes aos anos-calendários de 2008 e 2009;
- (4) Verifique (inclusive mediante intimação à Recorrente, se entender cabível, para apresentação de documentação complementar), a partir dos demonstrativos acima mencionados, elementos de prova constantes do processo, e das informações constantes de DIPJ, DCTF, SPED Livros Diário/Razão apresentados pela Recorrente, se há a comprovação da origem de cada um dos créditos bancários que constituíram a base do lançamento de ofício tratado presente processo, e da submissão das receitas correspondentes à tributação;
- (5) Discriminar, a partir da apuração solicitada no tópico anterior, quais os ajustes que precisam ser realizados nas bases de cálculo do lançamento de ofício, inclusive em relação a eventual comprovação de receitas relacionadas a produtos sujeitos à apuração cumulativa, isenção ou alíquota zero da Cofins e da Contribuição ao PIS/Pasep;
- (6) Elabore relatório conclusivo detalhando as informações acima requeridas (além de outras que entender cabíveis para a apreciação do presente processo);
- (7) Dê ciência do relatório acima referido à Recorrente, facultando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação a respeito do seu conteúdo, a qual deverá ser acompanhada das correspondentes provas, devidamente correlacionadas;
- (8) Apresentada ou não manifestação pela Recorrente, no referido prazo, devolva o presente processo, para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo