



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

Processo nº 13227.720910/2013-22
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1402-002.126 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de março de 2016
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IRMÃOS RUSSI LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

"PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. COMPROVAÇÃO DO FATO. ÔNUS DO AUDITOR FISCAL.

O lançamento com base em presunção legal requer que o auditor fiscal comprove o fato eleito pelo legislador que permita presumir que houve omissão de receitas. Se isto não ocorrer, o lançamento deve ser cancelado.

Nego provimento ao Recurso de Ofício.

Credito tributário exonerado."

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

LEONARDO LUIS PAGANO GONÇALVES- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Demetrius Nichele Macei, Paulo Mateus Ciccone e Leonardo de Andrade Couto.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por PAULO MATEUS CICCONE, Assinado digitalmente em 21/03/2016

por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 17/03/2016 por LEONARDO LUIS PAGANO GONCALVES,

Assinado digitalmente em 17/03/2016 por PAULO MATEUS CICCONE, Assinado digitalmente em 17/03/2016

6 por PAULO MATEUS CICCONE

Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

Trata o presente de Recurso de Ofício (fl.3890) interposto face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Rio de Janeiro - DRJ-RIO (fls.3890/3898) que decidiu cancelar totalmente o Auto de Infração de fls.3466/3495.

Por oportuno, reproduzo o relatório então adotado, complementando-o ao final.

"Trata o processo de auto de infração para lançamento de IRPJ no valor de R\$ 26.387.230,87 e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no valor de R\$ 9.508.043,12, com multa de ofício de 75% e juros de mora, relativos ao ano-calendário de 2009.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 3456/3465, verificou-se que valores lançados contabilmente como depósitos na conta Banco, com histórico "Vlr. Depósito efetuado cfe extrato", não foram esclarecidos, tratando-se de omissão de receitas.

Segundo o Relatório Fiscal, constatou-se que:

1) Durante a ação fiscal, a autuada foi intimada a apresentar Notas Fiscais ou cupons fiscais equivalentes aos pagamentos e aos valores depositados em contas correntes, referente a conta contábil "01.01.01.01 – Caixa", com histórico "Vlr. Depósito efetuado cfe extrato". A planilha se encontra às fls. 106/516.

2) A autuada explicou que, no que diz respeito aos cheques emitidos como troco, uma vez que foram feitos todos os lançamentos via "Caixa", os valores referentes aos mesmos retornaram ao banco em forma de depósitos, para cobrir a diferença entre o valor da receita auferida e o valor do troco efetuado em relação à carta frete, este último também lançado na conta "Caixa". Estes lançamentos se devem ao fato de que o valor da carta frete é superior ao valor recebido.

3) No entanto, depois de uma análise na contabilidade, ficou claro que "o contribuinte emite o cheque, lança a débito na conta "Caixa", e depois lança a crédito na conta "Caixa", e a débito na conta "Banco" como "Vlr. Depósito efetuado cfe extrato". Ou seja, o sujeito passivo informa que todos os cheques emitidos por ele para pagamento de carta frete foram depositados em sua própria conta corrente."

4) O auditor fiscal ainda esclareceu que "a empresa emite os cheques, contabiliza-os a crédito na conta "Banco", e a débito na conta "Caixa". Esse é o momento em que a empresa passa os cheques a terceiros. Em seguida, o contribuinte contabiliza na conta "Caixa" como crédito, como "Vlr. Depósito efetuado cfe extrato", sendo que estes depósitos só entram na conta "Banco" como débito. Em análise da conta "Banco" (ANEXO VI), os mesmos cheques já foram depositados por terceiros antes mesmo de passar pela conta "Caixa"."

5) Concluiu que, se a empresa não depositou os cheques em sua conta conforme extratos bancários, os depósitos efetuados pela mesma configuram-se como "Omissão de Receitas".

6) O auditor fiscal destaca que "o próprio contribuinte fez e apresentou fechamento dos dias 07/04/2009 e 29/06/2009, em que demonstra que todos os cheques emitidos mais a receita da empresa praticamente zeram com as despesas mais os depósitos, ou seja, se os cheques

emitidos por ele foram repassados a terceiros, como consta no extrato de conta corrente, fato que corrobora ainda mais a "Omissão de Receita".

7) A autuada apresentou relatório com todos os cheques emitido que totalizam R\$ 9.209.969,74, valor muito inferior aos valores depositados sem explicação. A comparação dos valores evidencia a discrepância entre o que embolsou e a receita que informou, cabendo ao contribuinte explicar a origem dos recursos.

8) Tratando-se de presunção jûris tantum, ou seja, está prevista em lei, mas admite prova em contrário, cabendo à interessada comprovar sua improcedência, mediante provas. Enquadramento Legal: artigos 247, 248, 251 e § único, 277, 278, 279 e 280, todos do RIR/99.

A ciência da autuação ocorreu em 18/11/2013, conforme AR de fls. 3454. Inconformada, apresentou impugnação em 16/12/2013, fls. 3498/3538, com as seguintes alegações:

- a omissão de receita foi em razão de montantes superiores de depósitos bancários efetuados na conta "Caixa", comparativamente ao contabilizado na conta "Receita".

- o auto de infração é infundado e insubsistente, pois ocorreu erro no Relatório Customizado, fornecido e acessível aos clientes em geral, o qual é homologado pelas Secretarias Estaduais.

- todas as operações estão documentadas e lançadas, entretanto, no instante que foi emitido pela impugnante o Relatório Customizado, este apresentou um erro de informação no que diz respeito aos cálculos, o que levou a uma compreensão equivocada por parte do Fisco vindo a lavrar, errônea e equivocadamente, o presente auto de infração.

- como exemplo de uma operação, explica que, conforme Cupom de nº 10100, de 06/04/2009, vende óleo diesel por R\$ 1.681,96, sendo que o cliente paga com Adiantamento de Frete (AF), emitido pela Bunge Alimento no valor de R\$ 2.910,00, e com Carta Frete (CF) no valor de R\$ 1.324,22, o que totaliza R\$ 4.234,22, gerando um troco de R\$ 2.552,25.

- como forma de troco, emitiu 3 (três) Cheques troco no valor de R\$ 700,00 cada, além de R\$ 452,62 em dinheiro.

- o Relatório Customizado não demonstrou toda a operação realizada, apenas demonstrando a Carta Frete trocada, sem fins de cálculos contábeis, conforme abaixo:

Carta/Adiant.	Vr. Cupom	Troco	Dinheiro	%Abastecim.	Adiant/Carta	Num Cheque	Valor
R\$ 2.910,00	R\$ 1.681,96	R\$ 2.552,26	R\$ 452,26	57,80%	574856	3546 3548	R\$ 2.100,00

Carta/Adiant.	Vr. Cupom	Troco	Dinheiro	%Abastecim.	Adiant/Carta	Num Cheque	Valor
R\$ 1.324,22	R\$ 1.681,96	R\$ 2.552,26	R\$ 452,26	127,02%	574856	3546 3548	R\$ 2.100,00

- o fiscal verificou que o valor dado em troco estava acima do valor pago pelo cliente à impugnante, mas devido ao erro do relatório.

- a receita consiste na emissão do cupom fiscal, e não do recebimento da Carta Frete.

- com relação aos cheques emitidos como troco, foram efetivados lançamentos via Caixa, onde os valores referentes aos mesmos, retornaram ao Banco em forma de depósito efetuado por terceiros na conta corrente da impugnante para cobrir a diferença entre o valor da

receita auferida e o valor do troco efetuada em relação à Carta Frete, restando assim demonstrado a falha da Rezende Sistema em não fazer constar toda a operação, ocorrendo um equívoco na explicação do contador da impugnante a respeito do cheque troco ao auditor fiscal no instante em que este solicitou os documentos.

- quanto à loja de conveniência, as receitas na venda são lançadas conforme Cupom Fiscal, e não do recebimento da Carta Frete.

- assim, restou comprovado que não há montantes superiores de depósitos efetuados, já que todas as operações foram faturadas e os pagamentos devidamente depositados na conta bancária.

- devido ao equívoco que afeta a base de cálculo, o auto de infração deve ser julgado insubsistente, já que a impugnante não cometeu qualquer ilícito.

- inexistente dano ao erário, conforme restou comprovada que não houve irregularidades cometidas tendente a iludir o Fisco no pagamento dos tributos.

- se não houve prejuízo, não é razoável e proporcional que a impugnante seja penalizada.

- não agiu de dolo ou má-fé, motivo pelo qual não há que se falar em aplicação de multa.

- a multa de ofício tem efeito confiscatório, demonstrando ilegalidade, devendo ser garantido o contraditório e a ampla defesa, só a partir de então podendo se falar em aplicação de penalidade.

- manter a penalidade fere princípios constitucionais.

- na remota hipótese de manter o lançamento, deverão ser garantidos os descontos proporcionados.

A autuada apresentou as mesmas alegações para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, fls. 3541/3581."

Em seguida, após a análise dos fatos e documentos acostados aos autos, foi proferido v. acórdão cancelando o Auto de Infração, com a seguinte ementa e conclusão:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. COMPROVAÇÃO DO FATO. ÔNUS DO AUDITOR FISCAL.

O lançamento com base em presunção legal requer que o auditor fiscal comprove o fato eleito pelo legislador que permita presumir que houve omissão de receitas. Se isto não ocorrer, o lançamento deve ser cancelado.

Impugnação procedente.

Credito tributário exonerado."

A decisão foi fundamentada da seguinte forma:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/03/2016 por PAULO MATEUS CICCONE, Assinado digitalmente em 21/03/2016

por LEONARDO DE ANDRADE COUTO ~~Feitas estas premissas, passo a análise do presente caso.~~ AGANO GONCALV

ES, Assinado digitalmente em 17/03/2016 por PAULO MATEUS CICCONE, Assinado digitalmente em 17/03/201

6 por PAULO MATEUS CICCONE

Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Primeiramente, verifico que os artigos utilizados pelo auditor fiscal para fundamentar o auto de infração não tratam de presunção legal de omissão de receita. Os artigos 247, 248, 251 e § único, 277, 278, 279 e 280, todos do RIR/99 tratam de omissão de receitas e seu tratamento, forma de tributação e outros elementos, mas de forma genérica, sem se referir a qualquer hipótese de presunção legal de omissão de receita. Logo, devemos nos ater aos fatos para verificar qual hipótese o auditor fiscal se refere para motivar o auto de infração.

De acordo com Relatório Fiscal, o fato que daria suporte ao presente lançamento em função de presunção legal de omissão receita seria a constatação de valores lançados contabilmente como depósitos na conta Banco, com histórico “Vlr. Depósito efetuado cfe extrato”, que não foram esclarecidos. Ocorre que, tendo como base a legislação tributária, não há dispositivo legal que suporte este lançamento, como veremos a seguir.

Como já dito, as presunções legais de omissão de receita estão previstas em lei. No presente caso, a base de cálculo dos tributos tem origem na Conta Caixa, de onde foram extraídos os lançamentos a crédito com histórico “Vlr. Depósito efetuado cfe extrato”.

Estes lançamentos teriam como contrapartida a conta Banco, registrados a débito. Considerando estes elementos, poderíamos enquadrar o lançamento nas seguintes situações de presunção de omissão de receita:

1) Saldo Credor de Caixa, previsto no artigo 281 do RIR/99, que assim determina:

$$[\dots]$$

*Relativo a esta presunção legal de omissão de receita, caberia ao auditor fiscal constatar saídas da Conta Caixa mantidas à margem da contabilidade e que, se escrituradas, ensejariam o chamado “estouro de Caixa”. Da mesma forma, se constatado lançamento contábil a débito indevido no Caixa, o mesmo deveria ser excluído para verificar se ocorre o saldo credor. Em resumo, caberia ao auditor fiscal **reconstituir a movimentação na Conta Caixa**, incluindo ou excluindo os lançamentos contábeis indevidos, para verificar a ocorrência do saldo credor, e, então, presumir a omissão de receita.*

Voltando ao caso em análise, o auditor fiscal verificou que houve lançamento a crédito e a débito na conta Caixa dos cheques que foram emitidos pela autuada.

Logo, como um lançamento anula o efeito do outro, não há que se falar em saldo credor de caixa.

2) Depósitos Bancários, previsto no artigo 287 do RIR/99, que assim determina:

[...]

Trata-se de uma presunção legal de que os valores depositados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, cuja origem dos recursos não for comprovada com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida.

No presente caso, os valores foram lançados a débito na conta contábil Banco, como se tivessem sido depositados. No entanto, para utilização da presunção legal prevista no artigo 287 do RIR/99, o auditor fiscal deve partir dos valores depositados nas contas correntes mantidas junto à instituição financeira. Não foi o que ocorreu neste caso. O próprio auditor fiscal afirmou que os valores foram depositados por terceiros. Ou seja, foram excluídos da conta corrente. Logo, não há como manter este lançamento sob o fundamento do artigo 287 do RIR/99.

CONCLUSÃO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Verifico que os fatos apontados não são suficientes para concluir que restou configurada qualquer uma das hipóteses eleitas pelo legislador para presumir a omissão de receitas.

ES. Assinado digitalmente em 17/03/2016 por PAULO MATEUS CICCONE. Assinado digitalmente em 17/03/2016

6 por PAULO MATEUS CICCONE

Impresso em 21/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 13227.720910/2013-22
Acórdão n.º **1402-002.126**

S1-C4T2
Fl. 4.766

Tampouco restou comprovado, de forma direta, a omissão de receita. O fato de lançar a débito na conta Banco um valor que deveria ser lançado a crédito pode significar erro nos procedimentos contábeis. Mas este procedimento não nos leva a concluir que houve omissão de receitas. Poderia ser um indício que deveria ser investigado pelo auditor fiscal, para comprovar que houve apuração de receitas mantidas a margem da escrituração.

Deixo de apreciar as demais questões trazidas na defesa por ser desnecessárias.

De todo exposto, meu voto é por dar provimento à impugnação, considerando improcedentes os lançamentos."

A D. Procuradoria e a Recorrida não se manifestaram nos autos acerca do Recurso de Ofício o qual passo a votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

O Auto de Infração foi fundamentado na presunção de omissão de receita devido à constatação de valores **lançados na contabilidade** pela Recorrida como depósitos na conta Banco, registrados a débito e crédito, com histórico “Vlr. Depósito efetuado cfe extrato”, que não foram esclarecidos segundo o Agente Fiscal.

Devido a tal fato, a infração foi capitulada com base nos artigos 247, 248, 251 e § único, 277, 278, 279 e 280, todos do RIR/99.

Apos analisar os fatos e documentos dos autos, entendo que realmente errou o Agente Fiscal, pois além de se equivocar na capitulação da infração, deveria ter se socorrido de outros elementos que confirmassem a omissão de receita.

As provas constantes nos autos, não são suficientes para comprovarem a infração apontada no Auto de Infração, pois as inconsistências contidas nos documentos contábeis podem ser, por exemplo, meros erros de escrituração, como inclusive alega a Recorrida em sua impugnação.

Assim, em minha opinião, não restou comprovada a infração de omissão de receita, pois o Agente Fiscal utilizou apenas documentos contábeis fornecidos pela própria Recorrida sem confrontá-los com outros elementos que confirmassem os valores relativos a omissão de receita.

Desta forma, como o próprio Agente Fiscal descreveu no Relatório Fiscal, que em relação a omissão de receita, existem casos previstos em lei “*para os quais o legislador elege um fato conhecido e provado, e infere-se, como conclusão lógica, a existência de um outro que, nestes termos, resta indiretamente provado. Assim, cumpre ao auditor fiscal comprovar o fato definido em lei, para então presumir que houve omissão de receita. São presunções relativas, pois admitem produção de prova em sentido contrário, cujo ônus compete ao contribuinte, com base no artigo 333 do CPC. Se o fato eleito pelo legislador não for verificado, é ônus do auditor fiscal comprovar que os valores que deram base para o lançamento têm origem em receita omitida.*”

Ademais, como muito bem fundamentado pelo v. acórdão “*a quo*”, a descrição da infração no Relatório Fiscal nos leva a entender que a capitulação deveria ser nos termos dos artigos 281 e 287 ambos do RIR/99, vejamos.

“De acordo com Relatório Fiscal, o fato que daria suporte ao presente lançamento em função de presunção legal de omissão de receita seria a constatação de valores lançados contabilmente como depósitos na conta Banco, com histórico “Vlr. Depósito efetuado cfe extrato”, que não foram esclarecidos. Ocorre que, tendo como base a legislação tributária, não há dispositivo legal que suporte este lançamento, como veremos a seguir.

Como já dito, as presunções legais de omissão de receita estão previstas em lei. No presente caso, a base de cálculo dos tributos tem origem na Conta Caixa, de onde foram extraídos os lançamentos a crédito com histórico “Vlr. Depósito efetuado cfe extrato”.

Estes lançamentos teriam como contrapartida a conta Banco, registrados a débito. Considerando estes elementos, poderíamos enquadrar o lançamento nas seguintes situações de presunção de omissão de receita:

1) Saldo Credor de Caixa, previsto no artigo 281 do RIR/99, que assim determina:

*Relativo a esta presunção legal de omissão de receita, caberia ao auditor fiscal constatar saídas da Conta Caixa mantidas à margem da contabilidade e que, se escrituradas, ensejariam o chamado “estouro de Caixa”. Da mesma forma, se constatado lançamento contábil a débito indevido no Caixa, o mesmo deveria ser excluído para verificar se ocorre o saldo credor. Em resumo, caberia ao auditor fiscal **reconstituir a movimentação na Conta Caixa**, incluindo ou excluindo os lançamentos contábeis indevidos, para verificar a ocorrência do saldo credor, e, então, presumir a omissão de receita.*

Voltando ao caso em análise, o auditor fiscal verificou que houve lançamento a crédito e a débito na conta Caixa dos cheques que foram emitidos pela autuada.

Logo, como um lançamento anula o efeito do outro, não há que se falar em saldo credor de caixa.

2) Depósitos Bancários, previsto no artigo 287 do RIR/99, que assim determina:

Trata-se de uma presunção legal de que os valores depositados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, cuja origem dos recursos não for comprovada com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida.

No presente caso, os valores foram lançados a débito na conta contábil Banco, como se tivessem sido depositados. No entanto, para utilização da presunção legal prevista no artigo 287 do RIR/99, o auditor fiscal deve partir dos valores depositados nas contas correntes mantidas junto à instituição financeira. Não foi o que ocorreu neste caso. O próprio auditor fiscal afirmou que os valores foram depositados por terceiros. Ou seja, foram excluídos da conta corrente. Logo, não há como manter este lançamento sob o fundamento do artigo 287 do RIR/99."

Sendo assim, não há dispositivo legal na legislação tributária que suporte este lançamento nos termos como foi produzido, devendo então ser cancelado totalmente o Auto de Infração em epígrafe.

Ante o exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço do Recurso de Ofício e voto no sentido de negar provimento, mantendo a decisão “a quo” em seus termos.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Declaração de Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Como sabido pelos que militam na seara tributária, “**Receita**”, cuja definição, pela melhor doutrina contábil, corresponde à “*entrada de ativos, sob forma de dinheiro ou direitos a receber, correspondentes, normalmente, à venda de mercadorias, de produtos ou à prestação de serviços, podendo também derivar de juros sobre depósitos bancários ou títulos e de outros ganhos eventuais*”¹, é conceito largamente adotado pelo legislador tributário para fins de apurar os valores de diversos tributos, como o ICMS, o ISS e, no âmbito federal, o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS, mormente porque, no caso destes últimos, é a variável primeira a se considerar para fins de mensuração do “lucro”, base impositiva do IRPJ em quaisquer de seus regimes de tributação (real, presumido ou arbitrado), assim como em relação à CSLL; já para o PIS e a COFINS, representa praticamente a solitária baliza que define o montante tributável de ambas as contribuições.

Assim, a identificação² e mensuração da “receita”³, sua adequada escrituração⁴ e submissão às normas tributárias⁵ é fator primordial para a correta apuração dos tributos federais acima elencados, tanto que, havendo supressão, redução, ou subtração da receita e seu oferecimento à tributação, os contribuintes estarão sujeitos a lançamentos de ofício pelo Fisco e às penalizações presentes na legislação tributária, dentro daquilo que o legislador definiu como “**omissão de receita**”.

Neste eito, o tema “omissão de receitas” surge em diversos dispositivos legais que atribuem ao Fisco a possibilidade de identificá-la mediante a chamada “prova direta” ou através das “presunções legais”, aqui em forma de “prova indireta”.

¹ Sérgio de Iudícibus, José Carlos Marion e Elias Pereira, na obra DICIONÁRIO DE TERMOS DE CONTABILIDADE (Ed. Atlas, 2ª Edição, disponível na Rede Mundial de Computadores)

² Consoante Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 1.412/2012, que deu nova redação à NBC TG 30, “*Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários*”.

³ Para a Resolução CFC nº 1.374/2011: “*A definição de receita abrange tanto receitas propriamente ditas quanto ganhos. A receita surge no curso das atividades usuais da entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos, royalties, aluguéis*”.

⁴ RIR/1999 - Dever de Escriturar - Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º](#)).

⁵ RIR/1999 - Disposições Gerais sobre Receitas - Receita Bruta - Art. 279. 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 ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 44](#), e [Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12](#)).

São exemplo do primeiro patamar, situações em que o contribuinte emite o documento fiscal corretamente, mas não o escritura nos seus livros ou o faz de modo reduzido; ou, escritura corretamente, mas declara e paga sobre valor menor. Ou informa um valor ao Fisco Estadual e outro ao Federal. Nestes casos, basta a simples constatação da diferença pelo Fisco para se estar diante de omissão de receita por prova direta, daí advindo o lançamento de ofício, após os procedimentos de praxe.

Na outra ponta, figura a omissão de receita por “prova indireta”, aquela que se exterioriza por meio de “indícios” e que leva às presunções legais inseridas na legislação tributária.

No dizer de Edmar Oliveira Andrade Filho⁶, *“omitir receita é deixar de computar acréscimos tributáveis no resultado do período, ou seja, é omitir-se em contabilizar receita ganha, isto é, obtida de modo definitivo e incondicional. A omissão pode decorrer de comportamento intencional ou não: assim, o sujeito passivo pode agir com dolo ou com simples erro, e os meios de prova fornecerão, em cada caso, os indícios de ter ou não havido intenção de subtrair receitas da tributação”*.

Neste cenário, são consideradas omissões de receitas por “presunções legais”, dentre outras, a existência de passivo fictício⁷, o saldo credor de caixa⁸, ou valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas pelo contribuinte junto a instituições financeiras em relação aos quais o sujeito passivo, devidamente intimado, não consiga comprovar a origem dos recursos⁹.

Também se considera omissão de receita por presunção, as diferenças apuradas nos chamados “levantamentos de estoque”, previsão inserida no artigo 286, do RIR/1999.

Seja como for, em quaisquer das hipóteses elencadas pela norma substantiva está-se diante de uma “presunção legal”, situação que leva a um descompasso com a regra jurídica geral (que impõe ao acusador o ônus de provar o que afirma – Código de Processo Civil, art. 333, I), **deslocando para o acusado a obrigação de demonstrar a correção de seu procedimento**, sob pena de ver aquilo que era “presumido”, se tornar real e definitivo, caso não contrapostas provas robustas que infirmem tal presunção (CPC, art. 333, II).

Em outras palavras, presente a “presunção”, ao Fisco só cabe trazer os indícios que a expõe ao mundo jurídico, momento em que o *onus probandi* se reverte em desfavor do sujeito passivo, que dele deverá se safar com os meios legais e documentais possíveis, sob pena de ver aflorar o fato gerador que estava latente, surgir a obrigação tributária respectiva e a subsequente constituição do crédito tributário, via lançamento.

É dizer, mediante um fato conhecido, reconhecer a existência ou os efeitos de um fato desconhecido.

Na lição sempre atual de Antonio Dellepiane¹⁰, *“indício é todo rastro, vestígio, pegada, circunstância e, em geral, todo fato conhecido, ou melhor dito, devidamente*

⁶ Imposto de Renda das Empresas – Atlas/SP – 10ª Ed. – 2013 - fls. 183.

⁷ RIR/1999 – art. 281, III

⁸ RIR/1999 – *ibidem* – inciso I

⁹ RIR/1999 – art. 287

¹⁰ Antonio Dellepiane, *in* Nova teoria da prova, 2ª Ed., Rio Janeiro: José Konfino, 1958, fls. 67.

comprovado, suscetível de levar-nos, por via de inferência, ao conhecimento de outros fatos desconhecidos”.

Assim, não sendo admissível prejuízo à incidência tributária pela impossibilidade de se produzir a prova direta da infração, a **presunção** de omissão de receita, **construída a partir de indícios, é suficiente** para validar a exigência imposta.

Precedentes desta Corte Administrativa mostram que a chamada prova indiciária é pacificamente admitida em nosso direito, como ferramenta necessária para apurar eventos que não se mostram explícitos.

Exemplificativamente:

ASSUNTO: PROVA INDICIÁRIA A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada em uma concatenação lógica de fatos, que se constituem em indícios precisos, “econômicos” e convergentes.

(Processo nº 15586.000098/2007-13 – 1ª TO/4ª Câmara/1ª SEJUL – Sessão de 25/01/2011 – Rel. ANTONIO BEZERRA NETO)

Feitas estas ponderações conceituais preliminares, passa-se à análise do caso concreto.

DO CASO CONCRETO

A leitura dos documentos presentes nos autos e dos diversos Termos emitidos pelo Fisco mostra que a acusação fiscal teria sido de “omissão de receitas”, por presunção legal, como se deflui dos seguintes excertos do TVF:

“Importante observar que todos os pagamentos saem da conta “Caixa” (...) o que significa que os cheques deveriam também sair de “Caixa”, e não serem depositados na conta do próprio sujeito passivo. Além disso, a empresa não comprova as emissões de outros cheques, já que a mesma contabiliza que os primeiros cheques foram depositados em sua própria conta. Ou seja, se a empresa não depositou os cheques em sua conta, conforme extratos bancários, os depósitos efetuados pela mesmo configuram-se como “Omissão de Receita”.

(...)

O próprio contribuinte fez e apresentou fechamento dos dias 07/04/2009 e 29/06/2009, em que demonstra que todos os cheques emitidos mais a receita da empresa praticamente zeram com as despesas mais os depósitos, ou seja, se os cheques emitidos por ele foram repassados a terceiros, como consta no extrato de conta corrente, fato que corrobora ainda mais a “Omissão de Receita”.

Nas razões expostas no TVF pelo condutor do feito para sustentar a imputação de “omissão de receita” estampa-se claramente sua posição:

*“Ocorre, no presente caso, a **presunção legal** sobre a qual se aduz a seguinte explanação: 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, e cabe ao contribuinte apresentar provas que ilidam a presunção de omissão resultante”.*

Definido, pois, que a acusação fiscal teria se sustentado em um dos itens de presunção legal de omissão de receitas previstos no ordenamento jurídico, cabe verificar se foi seguido o rito previsto para esta imputação e em qual dispositivo a Fiscalização teria se apoiado.

O primeiro tópico a ser analisado seria a tipificação legal adotada nos lançamentos e que permitiria, sem maior dificuldade, verificar o dispositivo legal assumido para o lançamento da “omissão”.

Conforme TVF, a tipificação legal foi a seguinte:

Artigos 247, 248, 251 e § único, 277, 278, 279 e 280, todos do RIR/99

De plano já aflora uma clara divergência, posto que **nenhum** destes artigos trata da figura de “omissão de receitas” por presunção legal.

Aliás, como bem alertado pela decisão de 1º Piso, “os artigos utilizados pelo auditor fiscal para fundamentar o auto de infração **não tratam de presunção legal de omissão de receita**. Os artigos 247, 248, 251 e § único, 277, 278, 279 e 280, todos do RIR/99 **tratam de omissão de receitas e seu tratamento, forma de tributação e outros elementos, mas de forma genérica**, sem se referir a qualquer hipótese de presunção legal de omissão de receita. Logo, devemos nos ater aos fatos para verificar qual hipótese o auditor fiscal se refere para motivar o auto de infração” (destacou-se).

Nesta linha, poderia ser questionada a validade do lançamento por não haver, entre o fato narrado e imputado e o enquadramento da infração, a sintonia necessária.

Todavia, em que pese tal premissa, não é menos certo que, no processo administrativo tributário, o sujeito passivo (contribuinte ou responsável solidário) defende-se dos fatos que lhe são imputados, e não necessariamente da capitulação legal da infração.

Se os fatos imputados estiverem devidamente narrados ou descritos nos autos de infração e no Termo de Verificação Fiscal, de modo a permitir que o interessado deles se defenda plenamente, eventual capitulação legal equivocada, insuficiente ou deficiente, não tem o condão de inquinar o feito fiscal.

Nesse sentido, até mesmo em relação ao ato de lançamento, é a posição do antigo Conselho de Contribuintes, atual CARF:

“ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL - NULIDADE - O erro no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judicosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que incorreu preterição do direito de defesa.” (Acórdão nº 103-12.119/92, Primeiro Conselho de Contribuintes).

AUTO DE INFRAÇÃO – DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA – O erro no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judicosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que incorreu preterição do direito de defesa (Acórdão nº 103-13.567, DOU de 28/05/1995);

NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – CAPITULAÇÃO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS INCOMPLETA – IRF – Anos 1991 a 1993 – O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa (Acórdão nº 104-17.364, de 22/02/2001, 1º CC).

Na mesma linha, o entendimento jurisprudencial da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-03.264, de 19/03/2001, publicado no DOU em 24/09/2001), *verbis*:

A imperfeição na capitulação legal do lançamento não autoriza, por si só, sua declaração de nulidade, se a acusação fiscal estiver claramente descrita e propiciar ao contribuinte dele se defender amplamente, mormente se este não suscitar e demonstrar o prejuízo sofrido em razão do ato viciado.

Superada esta questão, impõe-se verificar se a descrição e narrativa dos fatos têm comunhão com a imputação feita ao sujeito passivo.

Neste espaço, versando a acusação fiscal sobre “omissão de receitas por presunção” (como literalmente consta do TVF), necessária a presença de pelo menos uma das hipóteses legais previstas na legislação (RIR/1999), quais sejam:

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.

(...)

Art. 286. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie de quantidade de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica ([Lei nº 9.430, de 1996, art. 41](#)).

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do Livro de Inventário ([Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 1º](#)).

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidade de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento ([Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 2º](#)).

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda ([Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 3º](#)).

(...)

Depósitos Bancários

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](#)).

De plano, sem necessidade de maiores digressões, resta claro que, da hipótese presente no artigo 286 não se trata, pelo que eliminada.

Já as condições estampadas nos incisos II e III, do artigo 281, igualmente são eliminadas, por impertinentes ao caso, restando, portanto, aprofundar o estudo se estariam exteriorizados os efeitos da presunção trazida no inciso I, do indigitado dispositivo (**a indicação na escrituração de saldo credor de caixa**).

A respeito, por bem resumir o tema e com ele concordar, transcrevo o voto da I. Relatoria de 1º Piso, aqui adotado como fundamentação:

*“Relativo a esta presunção legal de omissão de receita, caberia ao auditor fiscal constatar saídas da Conta Caixa mantidas à margem da contabilidade e que, se escrituradas, ensejariam o chamado “estouro de Caixa”. Da mesma forma, se constatado lançamento contábil a débito indevido no Caixa, o mesmo deveria ser excluído para verificar se ocorre o saldo credor. Em resumo, caberia ao auditor fiscal **reconstituir a movimentação na Conta Caixa**, incluindo ou excluindo os lançamentos contábeis indevidos, para verificar a ocorrência do saldo credor, e, então, presumir a omissão de receita.*

Voltando ao caso em análise, o auditor fiscal verificou que houve lançamento a crédito e a débito na conta Caixa dos cheques que foram emitidos pela autuada. Logo, como um lançamento anula o efeito do outro, não há que se falar em saldo credor de Caixa”.

Em outras palavras, a presunção prevista neste inciso exige a recomposição da conta “Caixa” e, como é rotina nas auditorias da Receita Federal nestes casos, deve-se tomar o maior saldo credor apurado no período para fins de consecução do lançamento, valor este que se constituirá na “omissão de receitas” e sobre ele incidirão as exigências pertinentes.

Não foi o que fez a Autoridade Fiscal, que em momento algum apontou ter havido “saldo credor de caixa”, o que impõe descartar também esta linha de presunção.

Por fim, cabe ver o lançamento à luz da presunção legal do artigo 42, da Lei nº 9.430/19096, consolidado no artigo 287, do RIR/1999 (depósitos bancários de origem incomprovada).

Para que esta presunção se consolide, mister que o Fisco intime o fiscalizado a comprovar, *mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações*. E intimar baseado em quê? Evidentemente, em documento emitido pela instituição financeira (extrato) e no qual constem todas as operações, especialmente aquelas havidas a crédito da conta do contribuinte, dando-lhe oportunidade para que se safe de uma possível autuação, desde que comprove, *mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações*.

Não foi o procedimento assumido pelo Fisco.

Ao contrário, seu trabalho fincou-se sobre os livros da autuada e não sobre os valores lançados a crédito de suas contas bancárias, presentes nos extratos, e que permitiria levar à presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430/1996.

A propósito, o TVF:

“O contribuinte apresentou Livro Diário, Livro Razão, extratos de contas-correntes e notas fiscais, em meio magnético, referentes ao período de janeiro a dezembro de 2009. Frise-se que a fiscalização apurou o débito conforme a contabilidade da empresa”.

Mais:

*“Após análise, ficou constatado **que todos os lançamentos contábeis passam pela conta “Caixa”**. Também foi observado que essa conta possui vários lançamentos de cheques emitidos pelo próprio contribuinte. Por outro lado, **há montantes bem superiores de depósitos efetuados na conta “Caixa”, comparativamente ao contabilizado na conta “Receita”**.*

Ainda mais:

“Conclusão: os valores depositados com o histórico “Vlr. Depósito cfe. extrato”, conforme disponível na planilha do ANEXO I, não foram esclarecidos, trata-se de “Omissão de Receita”.

Importante observar, neste momento, dois aspectos: **i)** que, ao fazer referência ao histórico “Vlr. Depósito cfe. extrato”, restou confirmado que os dados foram retirados do Diário ou do Razão autuada; e, **ii)** que os dados constantes no nominado ANEXO I reportam-se exatamente ao “Livro Razão”, conta “Caixa” do contribuinte, com planilhamento diário e mensal e cujo resultado, no último dia de cada um dos meses, foi assumido como “omissão de receitas”.

Veja-se, a título exemplificativo (fls. 106/516 dos autos – numeração digital):

ANEXO I

Razão Razão

Nome: IRMAOS RUSSI LTDA
CNPJ: 34.770.685/0001-77
Conta: 5 - Caixa

Filtros aplicados:

#	#	Campo	Critério
12/1899	1	D/C	igual a C
01/1900	2	Histórico	contém "deposito efetuado"

MÊS/ANO	Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico
01/2009	02/01/2009	5	Caixa	C	14,70	Vlr. deposito efetuado cfe extrato
01/2009	02/01/2009	5	Caixa	C	20,88	Vlr. deposito efetuado cfe extrato
01/2009	30/01/2009	5	Caixa	C	14.224,79	Vlr. deposito efetuado cfe extrato
01/2009	30/01/2009	5	Caixa	C	18.250,00	Vlr. deposito efetuado cfe extrato
01/2009	30/01/2009	5	Caixa	C	119.185,54	Vlr. deposito efetuado cfe extrato
TOTAL					7.411.519,88	
03/2009	31/03/2009	5	Caixa	C	75.836,50	Vlr. deposito efetuado cfe extrato
03/2009	31/03/2009	5	Caixa	C	85.000,00	Vlr. deposito efetuado cfe extrato
TOTAL					9.472.631,85	
08/2009	31/08/2009	5	Caixa	C	38.397,60	Vlr. deposito efetuado cfe extrato
08/2009	31/08/2009	5	Caixa	C	77.817,74	Vlr. deposito efetuado cfe extrato
08/2009	31/08/2009	5	Caixa	C	95.263,19	Vlr. deposito efetuado cfe extrato
TOTAL					7.579.152,94	
12/2009	31/12/2009	5	Caixa	C	1.977,95	Vlr. deposito efetuado cfe extrato
12/2009	31/12/2009	5	Caixa	C	24.817,36	Vlr. deposito efetuado cfe extrato
TOTAL					9.013.930,30	
TOTAL GERAL					105.644.923,53	

Tais dados foram resumidos na nominada "Tabela I" de lavra do Fisco, que alimentou o auto de infração (dados extraídos do TVF – pgs. 4/5):

MÊS	RECEITA DA EMPRESA	VALORES REFERENTES A TODOS PAGAMENTOS	VALORES DEPOSITADOS NOS BANCOS SEM EXPLICAÇÃO JA DEDUZIDOS TODOS PAGAMENTOS
01/2009	5.866.938,58	5.516.367,31	7.411.519,88
02/2009	6.259.247,95	6.042.050,34	6.695.148,49
03/2009	6.813.389,65	6.766.336,00	9.472.631,85
04/2009	6.332.978,28	6.751.404,85	10.119.383,63
05/2009	6.613.600,56	6.131.441,47	9.111.380,20
06/2009	7.128.729,22	7.852.911,52	10.196.453,61
07/2009	7.309.279,14	7.568.426,16	11.375.093,71
08/2009	6.519.825,42	6.233.275,48	7.579.152,94
09/2009	5.849.780,19	6.530.419,97	7.842.876,68
10/2009	6.543.581,50	5.498.054,70	7.087.667,27
11/2009	7.284.430,55	6.903.541,15	9.739.684,97
12/2009	6.565.179,69	7.100.104,29	9.013.930,30

Tabela I – Diferença entre Receita, pagamentos e depósitos sem explicação.

Em suma, mesmo estando de posse dos extratos bancários, a Fiscalização optou por seguir outra linha de investigação e não imputou a omissão de receitas por presunção legal baseada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Ao revés, o procedimento fiscal mostra opção pela chamada prova direta, mediante apuração de valores inseridos na contabilidade da empresa (*“por outro lado, há montantes bem superiores de depósitos efetuados na conta “Caixa”, comparativamente ao contabilizado na conta “Receita”*) ou (*“os valores depositados com o histórico “Vlr. Depósito efe. extrato”, conforme disponível na planilha do ANEXO I, não foram esclarecidos, trata-se de “Omissão de Receita”*).

Posição que se confirma pela identificação da infração no TVF:

2 - INFRAÇÕES

2.1- RECEITAS OPERACIONAIS CONTABILIZADAS E NÃO DECLARADAS

E se ratifica no auto de infração:

0001 RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS RECEITAS OPERACIONAIS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS		
Receitas operacionais escrituradas e não declaradas, apuradas conforme relatório fiscal em anexo.		
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2009	7.411.519,88	75,00
28/02/2009	6.695.148,49	75,00
31/03/2009	9.472.631,85	75,00
30/04/2009	10.119.383,63	75,00
31/05/2009	9.111.380,20	75,00
30/06/2009	10.196.453,61	75,00
31/07/2009	11.375.093,71	75,00
31/08/2009	7.579.152,94	75,00
30/09/2009	7.842.876,68	75,00
31/10/2009	7.087.667,27	75,00
30/11/2009	9.739.684,97	75,00
31/12/2009	9.013.930,30	75,00
Enquadramento Legal		
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:		
art. 3º da Lei nº 9.249/95.		
Art. 247, 248, 251 e parágrafo único, 277, 278, 279 e 280 do RIR/99		

Neste novo cenário, voltando ao início deste voto, a tipificação legal passa a ter substancial relevância na medida em que, além de não estar consentânea com a imputação de omissão de receitas por presunção, encontra-se desconforme com os próprios procedimentos levados a efeito e com a narrativa dos fatos.

Melhor exprimindo, o Fisco assenta que o lançamento fez-se sobre omissão de receitas por presunção legal (TVF – fls. 8 – “*ocorre, no presente caso, a presunção legal ...*”), entretanto a narrativa de procedimento de fiscalização mostra que o lançamento baseou-se na escrituração da empresa (TVF – fls. 4 - “*frise-se que a fiscalização apurou o débito conforme a contabilidade da empresa*”), portanto, prova direta, e os dispositivos legais assumidos cuidam de omissão de receitas de forma genérica (artigos 247, 248, 251 e § único, 277, 278, 279 e 280, todos do RIR/99), enquanto as presunções legais possuem artigos explícitos e específicos no RIR/1999 (arts. 281, 286, 287 – RIR/1999), estampando-se, pois, a incongruência.

Pensamento na mesma linha da decisão recorrida:

“Trata-se de uma presunção legal de que os valores depositados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, cuja origem dos recursos não for comprovada com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida.

No presente caso, os valores foram lançados a débito na conta contábil Banco, como se tivessem sido depositados. No entanto, para utilização da presunção legal prevista no artigo 287 do RIR/99, o auditor fiscal deve partir dos valores depositados nas contas correntes mantidas junto à instituição financeira. Não foi o que ocorreu neste caso”.

Deveras, ao abandonar claramente a linha de “presunção legal” (embora tenha afirmado no TVF tê-la adotado, o que por si só já fragiliza o lançamento), o Fisco trouxe para si a necessidade de apresentar provas robustas sobre a natureza das receitas possivelmente omitidas.

Na situação concreta, a diferença apontada na planilha antes reproduzida (Tabela I) exigiria maior aprofundamento da Fiscalização de modo a mostrar, inequivocamente, a omissão atribuída, encargo do qual, no meu entender, não se safou.

De outro giro, parece-me plausível, diante dos documentos presentes nos autos, que a autuada possa, mesmo, ter praticado omissão de receitas (até pela forma inusual e confusa de sua escrituração contábil), porém só isso, sem mais comprovação, não permite imputar uma acusação desse porte.

Também penso que as alegações da autuada de que emitiria cheques como “troco”, contra cartas de fretes de valor maior que receberia em seu estabelecimento, têm todo o sentido, visto não ser incomum, neste segmento negocial (posto de combustíveis), a ocorrência desta situação concreta, de modo que, também neste aspecto, haveria necessidade de maior aprofundamento na questão pela Autoridade Fiscal.

Por tudo o que se expôs e o que consta nos autos, entendo enfraquecido o trabalho fiscal.

Com estas considerações adicionais e tendo em conta que o crédito tributário não pode comportar incertezas, acompanho o I. Relator em seu preciso voto e NEGO PROVIMENTO ao recurso de ofício.

É como voto.

Brasília (DF), Sala das Sessões, em 02 de março de 2016.

(documento assinado digitalmente)

PAULO MATEUS CICCONE