



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

Processo nº 13609.000703/2009-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1301-000.511 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de fevereiro de 2011
Matéria IRPJ/OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente POSTO N & REIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2005

PRELIMINAR DE NULIDADE - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando nos autos está comprovado que a fiscalização cumpriu todos os requisitos legais pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal, não tendo o contribuinte demonstrado nenhuma irregularidade capaz de invalidar o lançamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

PRELIMINAR DE NULIDADE - FORMALIZAÇÃO DO PROCESSO

Rejeita-se a preliminar de nulidade quando cumpridos todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento, observado ainda os trâmites legais previstos no processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO LEGAL – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Configuram omissão de receita, por presunção legal, os valores não contabilizados, creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A opção do contribuinte por movimentar expressivas somas de numerário, em supostas operações de "descontos de cheques", estranhas à atividade da empresa, por sua inteira responsabilidade, não o exime de comprovar a origem de cada um dos depósitos nos limites e na forma determinados pela

legislação. Não se prestam para a comprovação da origem dos depósitos a descrição da forma de suprimento do caixa da empresa, a "retificação da contabilidade" realizada depois da autuação, documentos bancários pertinentes a exercício diverso do lançamento e a demonstração de suposta limitação da empresa de omitir receitas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Verificada a omissão de receita, o valor correspondente deverá ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social, do PIS e da Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidades suscitadas e a arguição de decadência. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Waldir Veiga Rocha, Ricardo Luiz Leal de Melo, Paulo Jakson da Silva Lucas e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório do acórdão recorrido:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 293/297 para exigência de **Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)**, multa de ofício de 75 % e juros de mora calculados até 30/04/2009, no montante de R\$12.408.586,19, abrangendo fatos geradores compreendidos no exercício de 2005.

Na descrição dos fatos, constam os seguintes registros:

001 — Omissão de receitas — Depósitos bancários não contabilizados:

omissão de receita caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme Relatório de Auditoria Fiscal em anexo.

Em decorrência da omissão de receitas, também foram lavrados os seguintes autos de infração, sujeitos à multa de ofício de 75% e aos juros de mora pertinentes, compreendendo o mesmo período abrangido pelo lançamento do IRPJ:

- **Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS)** — R\$824.804,97 - fls. 298/302;

- **Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins)** — R\$3.799.102,04 - fls. 303/307.

- **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)** — R\$4.472.274,15 - fls. 308/312.

No Relatório de Auditoria Fiscal, anexado às fls. 284/292, consta o registro acerca das intimações expedidas e das respostas apresentadas pelo fiscalizado.

Em seguida, a autoridade fiscal discorreu acerca da infração cometida, caracterizada como omissão de receitas em decorrência da não comprovação da origem dos depósitos bancários não escriturados. Nesse tópico, foram ainda identificados os depósitos e feita a análise das justificativas apresentadas pelo contribuinte.

Ao final, concluiu a fiscalização pelo lançamento do IRPJ e dos reflexos referentes à CSLL, ao PIS e à Cofins.

Os demais documentos que fundamentam a exigência fiscal constam das fls. 01/283, enquanto o Termo de Encerramento foi anexado à fl. 313. Por sua vez, a ciência dos lançamentos foi dada em **01/06/2009**, consoante Aviso de Recebimento — AR de fl. 314.

Inconformado, o contribuinte apresenta, em 26/06/2009, a impugnação de fls. 316/694, cujo conteúdo é sintetizado em seguida, a começar com a contestação feita ao lançamento do IRPJ.

I — Da lide e seus contornos

O impugnante faz uma síntese da autuação.

II — Das razões impugnatórias

Argumentou o impugnante que a empresa efetuava e efetua descontos de cheques apresentados por caminhoneiros, clientes do posto, cheques estes recebidos por eles em pagamento de serviços de transporte realizados, especialmente para o setor siderúrgico.

Esses cheques eram e são recebidos pelo Posto, quase sempre em pagamento das mercadorias adquiridas, sendo, ato contínuo, devolvida a diferença em dinheiro ao beneficiário e emitido o respectivo documento fiscal para todos os efeitos fiscais.

Posteriormente, esgotando-se o dinheiro sacado no banco para financiar tais operações, os cheques recebidos dos caminhoneiros são depositados no mesmo estabelecimento bancário sacado, repetindo-se as operações, ou seja, saques e depósitos, donde a expressão do movimento registrado na referida conta.

Com efeito, a presunção pessoal do autuante, no sentido de que os depósitos de cheques em valores superiores a R\$50.000,00 seriam originários de um único cheque, não passa na verdade, de uma *praesumptio hominis*.

A autoridade fiscal desconsiderou a informação do impugnante, quando atendeu a 1ª Intimação, relativa à fiscalização do 1º. Trimestre/2004, informando que os cheques descontados pelo Posto se originavam de pagamentos efetuados pelas usinas siderúrgicas a fornecedores de carvão vegetal, quase sempre, produtores/transportadores.

Evidentemente, que os cheques emitidos pelas siderúrgicas para pagamento dessas operações não ultrapassavam a importância de R\$5.000,00 (documentos anexos), muito aquém de R\$50.000,00 como presume o auditor fiscal. Note-se que, quando a operação ultrapassava este valor, as siderúrgicas dividiam os pagamentos em dois ou três cheques, para facilitar a troca dos mesmos nos postos de gasolina.

Portanto, o raciocínio desenvolvido pelo autuante é irrazoável e despropositado, já que parte de um juízo falso e impossível, ou seja, carga de carvão e respectivo transporte (frete) no valor de R\$50.000,00, não havendo, por conseguinte, nenhum troco em cheque de tal valor.

Demais disso, oportuno salientar que muitas vezes não ocorria sequer venda de combustível, mas somente o desconto do cheque com objetivo de manter o cliente, fato informado pelo impugnante quando da 1ª Intimação e reprisado pelo autuante no Relatório Fiscal.

Quanto à CPMF incidente sobre as operações, era um custo planejado e administrado operacionalmente, quando existia, já que hoje a exação não mais ocorre.

Destacou o impugnante que houve uma segunda intimação de 20/01/2009, atendida em 12/03/2009, quando o contribuinte foi intimado a apresentar cópia dos cheques emitidos pelo Posto N & Reis Ltda, referente à conta corrente nº 6.478-5, agência 0395-6, do Banco do Brasil, ora questionada.

Pelo que emerge dos autos, esses documentos, apesar de fundamentais para o deslinde da *quaestio*, não foram sequer examinados pelo autor dos trabalhos, já que foram entregues em 12/03/2009, e os autos de infração

lavrados na mesma data (12/03/2009) às 10:19h. Portanto, não resta dúvida, que tais documentos não foram examinados, já que, quando ocorreu a entrega dos documentos, os autos de infração já estavam emitidos.

Talvez se esses documentos fossem examinados, a emissão dos autos de infração seria evitada, pois a origem dos recursos depositados seria esclarecida, como se comprovará ao longo da presente impugnação.

O certo é que não se trata de nenhuma receita omissa, como presume a fiscalização, e nem tampouco de nenhum procedimento ilegal tendente a ocultar qualquer receita, máxime, considerando que os recursos foram depositados em banco em nome da própria empresa e na mesma conta corrente que controla todo o movimento.

A não contabilização desses depósitos pode representar, em princípio, indício da existência de omissão de rendimentos, mas esse indício não se transforma em prova concreta quando o contribuinte comprova a origem desses recursos, como se verá adiante.

Assevera que o lançamento fica no campo da presunção, "*praesumptio hominis*", já que os extratos bancários representam simplesmente uma conta corrente, onde não existem débitos (saques) e créditos (depósitos), para se ter, em consequência, os saldos, ;(máxime, considerando que o autuante só se preocupou com um lado da conta corrente bancária, ou seja, apurou todos os créditos lançados na conta (depósitos), sem contudo, examinar o outro lado, débito da conta (saques), o que caso feito, indiscutivelmente, levaria a outro resultado.

No caso dos autos, competia ao autuante aprofundar a fiscalização para averiguar se a conta caixa do impugnante tinha numerário suficiente para cobrir os depósitos não contabilizados, efetuados no estabelecimento bancário com observância de datas e valores, para justificar, ou não, os recursos movimentados e, conseqüentemente, da ocorrência ou não, de receitas omitidas.

Registre-se que as presunções simples devem reunir requisitos de absoluta lógica, coerência e certeza para lastrear a conclusão da prova da ocorrência do fato gerador do tributo.

III — Preliminarmente

A) Nulidade do lançamento — Erro de forma — Extinção do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)

No caso dos autos, o MPF nº 06.1.13.00-2008-00366-2, autorizador do procedimento fiscal que originou o auto de infração ora impugnado, foi emitido em 14/10/2008 e o Termo de Início da Ação Fiscal lavrado em 15/12/2008.

Apesar do referido mandado indicar como período a ser fiscalizado os meses de janeiro a dezembro de 2004, o fiscal autuante, em 12/03/2009

lavrou auto de infração controlado pelo processo nº 13609.000334/2009-22, devidamente impugnado.

Fazendo referência a termos de intimação expedidos, ressalta que a fiscalização intimou o contribuinte, naquela oportunidade, para justificar a origem dos créditos exclusivamente em relação ao 1º trimestre de 2004.

Com efeito, encerrando-se a ação fiscal, com lavratura do auto de infração acima mencionado, extinguiu-se, em consequência, o MPF autorizador da ação.

Dessume-se, portanto, que o presente auto de infração originou-se de autuação praticada sem amparo em regular MPF, donde contaminado de vício formal pelos seguintes motivos:

1º. — porque não prevê a legislação encerramento parcial da ação fiscal, máxime, o MPF determinando o período objeto da ação fiscal;

2º — porque se o Termo de Encerramento lavrado quando da emissão do auto de infração que deu origem ao processo nº 13609.000334/2009-22, extinguiu nos termos da legislação o MPF, não há como se falar em prorrogação, pois não se prorroga o que está extinto;

3º. — porque ocorrendo prorrogação irregular do MPF, emitiu-se auto de infração com inobservância dos prazos fixados para validade do MPF; e porque a autuação só teria validade se fosse emitido novo MPF com indicação de novo AFRFB, o que não foi feito.

O procedimento também causa sérios prejuízos ao impugnante, dificultando sua defesa, e mantendo-o sob ação fiscal por tempo indeterminado, além de inobservância do disposto no § 1º, do art. 9º. do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005.

Conclui o defendente salientando que a ação fiscal está contaminada de vício formal, justificando a declaração de nulidade do processo fiscal desde o início.

B Lançamento com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 — Necessidade de intimação específica e regular — Ausência — Nulidade do lançamento

• Importante notar que, compulsando esses autos referentes ao levantamento do 2º Trimestre de 2004, processo nº 13609.000703/2009-87, verifica-se que os Termos de Intimação que instruem esse processo, nº 01 (fl. 86) e nº 02 (fl. 95), são os mesmos que instruíram o processo nº 13609.000334/2009-22, referente ao lançamento do 1º. Trimestre de 2004. Assim, foi emitido um Relatório e um Termo de Encerramento para o 1º Trimestre e outros para o 2º Trimestre.

Como já alegado, o procedimento fiscal contraria normas específicas sobre a matéria, em especial o art. 9º, § 1º (com redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.196, de 2005) e Portaria da RFB nº 666, de 24/04/2008, já que todos os lançamentos estão fulcrados no mesmos elementos (depósitos bancários), em relação ao mesmo sujeito passivo.

A tentativa de suprimir a determinação legal necessária e indispensável à validade do lançamento, mediante juntada nesse processo, distinto do primeiro, das mesmas intimações endereçadas ao impugnante quando da fiscalização do 1º. Trimestre, não atende às determinações da norma: primeiro, porque os Termos de Intimação juntados nesse processo diz respeito à comprovação relativa ao 1º. Trimestre de 2004; segundo, porque foi do próprio Auditor-Fiscal a idéia de dividir

o período objeto do MPF, lavrando mais de um auto de infração controlados por processos distintos; terceiro, porque a utilização da presunção legal do art. 42. da Lei nº 9.430, de 1996, tem como pressuposto indispensável a intimação específica do contribuinte para que justifique os créditos bancários individualizados pela fiscalização.

Nesse passo, nulo o presente lançamento por falta de intimação do impugnante para comprovação de origem dos depósitos em relação ao período objeto do lançamento, 2º Trimestre de 2004.

IV - Mérito

A) Da comprovação inequívoca da origem dos recursos depositados — Inocorrência de omissão de receitas — Inaplicabilidade do art. 42 da Lei 9.430/96 ao caso concreto.

O impugnante faz referência às disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e do art. 332 do Código de Processo Civil (CPC), para ressaltar que a presunção legal trazida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é uma importante ferramenta colocada à disposição do fisco, mas só pode ser utilizada quando não restarem dúvidas no tocante ao fato decorrente - omissão de receitas - cuja prova direta está a cargo da fiscalização.

Analizando a contabilidade do impugnante, aproveitando inclusive as cópias do livro Diário juntadas aos autos (-fls. 56 a 72) relativas à escrituração do período de abril/junho de 2004, verifica-se que o impugnante usa o método de escrituração de suprimento de caixa, mediante compensação de cheques emitidos, debitando-se a conta caixa – código 00005 e creditando-se a conta bancos - com código específico para cada banco sacado (Banco Brasil 00008 e Banco Real 00013).

Por conseguinte, sabe-se que os cheques emitidos pelo contribuinte, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta "caixa" como recurso, deverão ter seu correspondente registro a crédito desta conta, pela saída de caixa para o pagamento do gasto, para que se opere a neutralidade da sistemática contábil adotada, vulgarmente chamada de "lançamento cruzado na conta caixa".

- Por outro lado, examinando os extratos bancários juntados pelo próprio autuante (fls. 44/54) e comparando-os com o Livro Diário de fls. 56/72, verifica-se que os depósitos relacionados não foram contabilizados. Mas, verifica-se também que os cheques relacionados na impugnação (planilhas de fls. 340/342), sacados da mesma conta, também não foram contabilizados. Cópia desses cheques, juntadas pelo próprio autuante, constam das fls. 108/275.

Ora, é evidente o fato de que esses cheques foram emitidos para suprimento de caixa. Para chegarmos a esta conclusão basta verificar as cópias dos referidos cheques juntadas aos autos pelo próprio autuante, conforme as folhas especificadas, para constatar: a) todos os cheques foram emitidos pelo Posto N&Reis Ltda, nominais a ele próprio;

b) em todos esses cheques era aposto um carimbo nos seguintes termos: "este cheque destina-se ao suprimento de caixa e troco de cheques".

Fazendo referência ao art. 373, parágrafo único do CPC, assevera que é princípio geral das provas ser ela indivisível. Não pode a parte que quiser invocá-la, com base em qualquer fato ou documento, aceitá-la no tópico que a beneficiar e rejeitá-la no que lhe for desfavorável.

Também citando o art. 251, parágrafo único do RIR/1999 e o Parecer Normativo CST nº 347/70, acrescenta que, se o impugnante creditar a conta "caixa" pelo valor dos depósitos, deverá debitá-la pelo mesmo valor ao escriturar os suprimentos em decorrência dos cheques emitidos com tal finalidade.

Conclui o defendente que os depósitos identificados, apesar de não contabilizados, não representam nenhuma omissão de receitas, já que se anulam pela contabilização dos cheques, máxime, sendo a escrituração contábil indivisível nos termos do art. 380 do CPC.

Como se vê dos saques e dos depósitos realizados ao longo de todo o período fiscalizado, o capital, ou seja, os recursos originários de receitas devidamente contabilizadas da empresa, que vão para o banco e voltam para o caixa, são da ordem de R\$230.000,00 a R\$450.000,00, sempre o mesmo dinheiro, sacado e depositado de forma seguida, os quais só alcançaram a absurda cifra de R\$20.720.027,06 como base de cálculo da suposta omissão de receita, em decorrência de terem sido considerados inadvertidamente pela fiscalização dinheiro de origem distintas.

E, para espantar qualquer dúvida que ainda se possa ter sobre a lisura e legalidade das operações questionadas, faz o impugnante referência ao documento denominado "Planilha de Depósitos e Cheques efetuados pelo Posto N & Reis Ltda", no período fiscalizado.

Chama-se a atenção dos julgadores, primeiramente, para as datas de emissão dos respectivos cheques, sempre antecedentes às datas dos depósitos.

Segundo, verifica-se que os valores sacados para suprimento de caixa fecham exatamente os valores depositados, ou seja, para todos os depósitos relacionados pelo autuante existem os cheques emitidos, verificando-se, ao final da planilha que foram emitidos cheques no valor de R\$20.999.464,37 e efetuados depósitos no valor de R\$20.999.464,37.

Como se vê, todos os valores arrolados pela fiscalização referentes aos créditos bancários são originários de saques desses mesmos valores, como demonstrado e comprovado.

Para comprovar a veracidade de todas suas alegações, e ratificar todas as provas carreadas para os autos, faz o impugnante menção a duas declarações do Banco do Brasil, juntadas ao processo nº 13609.000334/2009-22, referente ao 1º trimestre/2004.

Assim, apesar de hoje realizar-se em menor quantidade, continua a operar com seus clientes, o que possibilita agora a juntada de documentos que comprovam essas operações e demonstram que o impugnante nunca praticou nenhum ato ilícito tendente a omitir qualquer receita, e não deixam dúvidas que essas operações, descontos de cheques, incrementam o movimento do posto de gasolina, já que os abastecimentos dos veículos e refeições dos motoristas são feitas no estabelecimento. Discrimina algumas situações específicas às fls. 348/351.

A documentação juntada comprova tudo que foi dito ao longo da impugnação e esclarece que os valores depositados fecham-se com os valores sacados, mediante pequenas somas em dinheiro acrescidas aos valores dos cheques descontados pelo posto de gasolina. (Documentação comprobatória de nº 15/64, englobando cada nº identificador os seguintes documentos: fita somatória de operações; cópia recibo depósito;

cópia de cheque emitido por Posto N & Reis Ltda. para suprimento do caixa; cópias dos cheques descontados para terceiros que originaram os depósitos.

Evidentemente, que as provas carreadas para os autos desconstituem por completo a presunção fiscal, já que a documentação é hábil e idônea, demonstrando a entrada do dinheiro e sua origem coincidente em datas e valores, não caracterizando, por conseguinte, nenhuma omissão de receitas.

Cita ainda jurisprudência do Judiciário e administrativa acerca do assunto em pauta.

B) Prova documental — Cópias dos cheques emitidos pelo Posto N & Reis Ltda. nominais a ele próprio para suprimento de caixa — Origem do numerário depositado comprovada — Prova hábil e idônea.

O impugnante cita a decisão da autoridade julgadora exarada no processo nº 13609. 00334/2009-22, tendo salientado que as conclusões esposadas demonstraram o espírito fiscalista do órgão julgador e o descompromisso com a verdade e com a justiça, que deveria nortear as decisões dos órgãos administrativos de julgamento tributário.

Argumenta que teria ocorrido simplesmente uma omissão contábil, ou seja, não foram contabilizados os depósitos, mas também não foram contabilizados os cheques emitidos para suprimento da "conta caixa".

Para fazer face ao entendimento da fiscalização e ao que foi decidido pelo órgão julgador de 1ª Instância no processo nº 13609.000334/2009-22, fez o impugnante a retificação de sua contabilidade no ano de 2004, representada pela contabilização de todos os cheques emitidos para suprimento de caixa, assim como efetuou a contabilização de todos os depósitos indicados pela fiscalização, conforme se comprova pelo documento de fls. 65 a fls. 135 (anexos), folhas do livro Diário.

- Impõe-se frisar que não se retificou a contabilidade para efeito de denúncia espontânea, mas para atender à legislação comercial, as determinações contábeis e para fazer prova de que o arbitrário lançamento desprezou todas as provas apresentadas pelo impugnante, que demonstram e comprovam a inocorrência de qualquer omissão de receita.

Com efeito, com a juntada de toda a contabilidade de 2004, ou melhor com a contabilização de toda a documentação pertinente às operações daquele exercício, contabilização de toda movimentação bancária especificamente, e não retratando a contabilidade nenhuma anomalia, fica desfeita e superada a presunção legal de omissão de receita, já que a contabilidade estribada em documentos hábeis e idôneos tem valor de prova em si mesmo, ao passo que o indício (depósitos bancários) permanecem na dependência de um fato a provar.

C) Presunção de omissão de receitas — Vendas desacobertas de nota fiscal — Impossibilidade de ocorrência nas atividades desenvolvidas pelo impugnante

Ressalta o defendente que só adquiriu o combustível (óleo diesel e gasoliina) da Shell Brasil S.A. (Petróleo), conforme se vê do livro de movimentação de combustíveis (documentos anexos de folhas 136/171).

O impugnante fez referência às regras pertinentes à fiscalização estadual e aos controles da Associação Nacional do Petróleo — ANP (doc. fl. 172), tendo destacado que o fiscal acusa o impugnante de ter promovido a venda de R\$20.720.027,06 de combustível desacoberto de nota fiscal, quando pelo documento anexo de fls. 173/176, em doze, vendeu a cifra de R\$11.270.678,73.

Evidentemente que a irreabilidade da pretensão fiscal é manifesta e incontroversa, pois:

1º porque como já demonstrado é impossível vender combustível desacobertado de nota fiscal;

2º - porque para se alcançar uma venda de combustível nesse valor seria necessária venda de 14.490.626,99 litros de óleo diesel a R\$1,41 o litro. Acrescente-se que a capacidade de armazenamento da empresa é de apenas 150.000 litros (cópia do livro de movimentação de combustíveis LMC anexo — documento de fls. 177/194).

Acrescenta o impugnante ressaltando que, se os cheques foram sacados da mesma conta bancária nos quais os depósitos foram realizados, consideradas as contabilizações dos cheques pelas entradas do dinheiro e pelas saídas para depósito na mesma conta, as operações se anulam, não restando dúvida de que a origem dos recursos dos depósitos não contabilizados é exatamente o dinheiro que foi sacado do banco para o qual voltou mediante depósito.

Por fim, junta o impugnante os quadros numerados de 01 a 04, pelos quais, considerando-se toda a comercialização de combustíveis do Posto N & Reis Ltda., realizada no 1º semestre de 2004; considerando-se o preço médio do produto no período objeto da ação fiscal; e considerando-se os valores dos depósitos, que a fiscalização presume ser objeto de venda desacoberta de nota fiscal, em relação à capacidade de armazenamento da empresa, evidencia-se que a presunção de omissão de receitas com base nos depósitos bancários não se sustenta.

Em seguida a impugnante presta alguns esclarecimentos acerca dos mencionados quadros anexados.

D Das provas a serem produzidas

Caso a documentação anexa não seja suficiente para demonstrar e comprovar a origem dos depósitos indicados, requer o impugnante o deferimento da prova pericial com a finalidade específica de provar que os valores depositados na instituição financeira originaram-se da "conta caixa" da empresa.

Assim, faz a indicação do perito e relaciona os quesitos às fls. 371/372.

V — Do pedido

Pede o impugnante que seja deferida sua impugnação e anulado o auto de infração, com o consequente cancelamento do pretense crédito tributário.

Às fls. 373/377, o contribuinte juntou impugnação específica aos lançamentos da Contribuição Social, da Cofins e do PIS, tendo enfatizado o vínculo dessas exigências com a autuação do IRPJ, requerendo que sejam julgados por conexão, por se tratar de tributação reflexa.

Os documentos anexados à impugnação constam das fls. 379/631.

A DRF de origem anexou ainda aos autos adendo à impugnação, apresentado em 15/07/2009 (doc. fls. 632/634), no qual o impugnante registra

a entrega de planilha e documentos anexos para comprovação da origem, depósito por depósito arrolado pela fiscalização com base em extrato bancário pertinente ao 2º Trimestre de 2004.

Salienta que, da referida planilha numerada de 01 a 10, pode-se ver a origem dos recursos utilizados para efetivação dos depósitos. Anexos constam cópias dos recibos de depósitos pertinentes, podendo ser verificado que os referidos documentos separam os valores depositados em cheques dos valores depositados em dinheiro, a fim de confirmar a afirmação do impugnante de que o dinheiro retirado do banco era para efetuar a troca ou desconto de cheques para clientes, os quais, ato contínuo, eram novamente "redepositados", comprovando a origem dos recursos dos depósitos. Junta ainda cópia dos cheques emitidos para suprimento do caixa, visando possibilitar a troca dos cheques apresentados pelos clientes.

Os documentos anexados ao referido adendo constam das fls. 635/694.

A autoridade julgadora de primeira instância (DRJ/BHE/MG) decidiu a matéria por meio da Acórdão 02-23.686, de 15/09/2009 (fl.696), julgando procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2005

PRELIMINAR DE NULIDADE - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando nos autos está comprovado que a fiscalização cumpriu todos os requisitos legais pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal, não tendo o contribuinte demonstrado nenhuma irregularidade capaz de invalidar o lançamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

PRELIMINAR DE NULIDADE - FORMALIZAÇÃO DO PROCESSO

Rejeita-se a preliminar de nulidade quando cumpridos todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento, observado ainda os trâmites legais previstos no processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO LEGAL – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Configuram omissão de receita, por presunção legal, os valores não contabilizados, creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A opção do contribuinte por movimentar expressivas somas de numerário, em supostas operações de "descontos de cheques", estranhas à atividade da empresa, por sua inteira responsabilidade, não o exime de comprovar a origem de cada um dos depósitos nos limites e na forma determinados pela legislação. Não se prestam para a comprovação da origem dos depósitos a descrição da forma de suprimento do caixa da empresa, a "retificação da contabilidade" realizada depois da autuação,

documentos bancários pertinentes a exercício diverso do lançamento e a demonstração de suposta limitação da empresa de omitir receitas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Verificada a omissão de receita, o valor correspondente deverá ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social, do PIS e da Cofins.

É o relatório.

Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Na peça recursal a contribuinte renova, com certa variação de argumentos, as razões trazidas em sede de impugnação, aduzindo:

Da nulidade dos lançamentos por quatro motivos: (I) encerramento do MPF, (II) ausência de intimação, (III) indeferimento da produção da prova pericial e (IV) não apreciação dos argumentos da impugnação.

Preliminarmente examino a questão relativa à natureza do Mandado de Procedimento Fiscal.

Filio-me a corrente majoritária deste Colegiado em que abraça a jurisprudência predominante no sentido de que o MPF é mero instrumento de controle administrativo.

Portanto, a alegação de nulidade do lançamento pelo fato de que o Termo de Encerramento lavrado quando da emissão do auto de infração que deu origem a outro processo (13609.000334/2009-22), relacionado ao 1º trimestre de 2004, extinguiu o MPF, que iniciou a ação fiscal, sendo necessário, portanto, emissão de novo MPF com indicação de outro Auditor Fiscal, para validação do procedimento que ora se discute, não se sustenta, haja vista que o MPF que autorizou o Termo de Início de Ação Fiscal, teve sua emissão em 14/10/2008, tendo ocorrido prorrogações sucessivas devidamente registradas nos termos da Portaria de sua criação, sendo a última em 09/10/2009. Assim, verifica-se o cumprimento estrito dos prazos legais de validade do MPF, uma vez que a ciência do lançamento se deu em 01/06/2009. Deve ser observado também que o período autuado (2º trimestre/2004) está compreendido nos limites estabelecidos no MPF, de janeiro a dezembro de 2004.

É certo, pois, que o Mandado de Procedimento Fiscal advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. Se o Auto de Infração possui todos os requisitos necessários à sua formalização, estabelecido pelo artigo 10 do PAF (Decreto 70.235, de 1972), e se não forem verificados os casos expressos e taxativos do artigo 59 do mesmo decreto, não há que se falar em nulidade do lançamento de ofício.

Sob a ótica do administrado, o MPF atende ao princípio constitucional da cientificação, ao informar o contribuinte da decisão da administração de indicá-lo para ser fiscalizado, bem como define o escopo da respectiva fiscalização, reverenciando o princípio da pessoalidade, posto que nomina os agentes fiscais encarregados da fiscalização.

Por isso, entendo que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, sob a égide da Portaria que o criou e dos atos posteriores que o disciplinam, integra o rol dos atos discricionários vinculados à autorização e controle da execução dos procedimentos de

fiscalização, sem que se constitua em requisito de validade do lançamento tributário porque não integra o rol dos atos e termos a ele vinculados.

Dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. O lançamento de ofício está vinculado à Lei. Assim, torna-se imperativo concluir que o MPF não se constitui em elemento indispensável para dar validade ao lançamento tributário. Portanto, não há como declarar nulidade, quer material quer formal, de lançamento tributário que obedeceu a todas as regras legais.

Com relação a ausência de intimação para os fatos ocorridos no 2º trimestre de 2004, da mesma forma não cabe razão à recorrente dada a constatação no Termo de Início de Fiscalização (fls. 41) e Termo de Intimação Fiscal 02 (fls.95/102), de expressa requisição para apresentação da documentação comprobatória da origem dos créditos constantes dos extratos bancários relacionados em planilhas do período de janeiro a dezembro de 2004.

Outrossim, fazendo-se uma leitura cuidadosa da decisão recorrida, verifica-se que o julgador, de forma sistemática, abordou todos os argumentos da impugnação agrupando-os por tópicos: I) MPF-Encerramento e Falta de Intimação; II) Perícia; III) Depósitos Bancários Não Contabilizados – origem não comprovadas.

Restando, portanto, expostos seus motivos para acatar ou não as alegações do contribuinte, estando a decisão *a quo* em verdadeira consonância com o disposto no art. 31 do Decreto 70.235, de 1972, não existindo qualquer vício apto a acarretar sua nulidade.

Assim, a contrariedade do recorrente com a motivação esposada no acórdão guerreado, não constitui qualquer vício material capaz de incorrer em sua plena descon sideração, até porque o livre convencimento do julgador administrativo encontra-se resguardado pelo art. 29, do Decreto 70.235, de 1972.

Nestes termos, não houve a alegada falta de enfrentamento aos argumentos iniciais nem ausência de fundamentação da decisão recorrida.

No que se refere à realização de perícia, cumpre esclarecer que, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235, de 1972, a prova pericial deve ser realizada, antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferilas se entendê-las desnecessárias.

Passo a analisar as questões de mérito.

Prosseguindo analiso o tópico “Da Comprovação Inequivoca da Origem dos Recursos Depositados, Inocorrência de Omissão de Receitas e Inaplicabilidade do Art. 42 da Lei 9.430/96”, ao meu ver, andou bem a autoridade julgadora de primeira instância, visto que nenhum novo elemento probatório foi trazido na peça recursal e, sendo as mesmas alegações já debatidas, peço vên ia para transcrever trechos do voto condutor do acórdão recorrido:

“O lançamento decorreu da apuração de omissão de receita caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, cuja origem do numerário depositado não foi comprovada pelo contribuinte.

De acordo com o relatório fiscal, de posse dos livros Diário e Razão e dos extratos bancários, a fiscalização fez a conciliação entre esses elementos e encontrou diversos lançamentos a crédito na conta corrente mantida pelo autuado no Banco do Brasil S.A., referentes ao 2º, 3º e 4º trimestres de 2004, os quais não estavam escriturados. Intimado, o contribuinte não logrou êxito em comprovar a origem desse numerário.

Neste particular, cumpre salientar que, após a edição da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a movimentação bancária relativamente aos depósitos cuja origem não foi comprovada pelo sujeito passivo regularmente intimado, presume-se realizada com valores omitidos à tributação, salvo prova em contrário, conforme disposição do seu art. 42:

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

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

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

§ 3º. Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

Como se verifica, a lei determina que, ocorrida a situação fática (créditos em conta de depósito), presume-se, até prova em contrário (esta a cargo do sujeito passivo), a ocorrência do fato a ser provado (omissão de receita).

Trata-se de instituto cuja propriedade é a de inverter o ônus da prova contra o sujeito passivo, autorizando o fisco a presumir a ocorrência do fato gerador verificação da situação tipificada em lei, como por exemplo também ocorre com o saldo credor de caixa e o passivo fictício.

Evidencia-se, portanto, 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 e não contabilizado — 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.

Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa, no presente processo, não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

Expostas as premissas legais que devem nortear a análise a ser empreendida nesse Voto, cabe agora apreciar os argumentos e documentos que compõem a impugnação, com vistas a verificar se o contribuinte obteve êxito em comprovar a origem dos depósitos bancários especificados no Relatório de Auditoria Fiscal, de forma a afastar a presunção legal legitimamente invocada pela autoridade lançadora.

Nesse sentido, procurou justificar o impugnante que a movimentação bancária em questão decorreu de descontos de cheques apresentados por caminhoneiros, clientes do posto, por eles recebidos em pagamento de serviços de transporte realizados, especialmente para o setor siderúrgico.

Estes argumentos também já foram apresentados à autoridade lançadora, que os refutou por serem insuficientes para fins de comprovação da origem dos depósitos questionados.

Em verdade, pode-se admitir que o contribuinte, para incrementar seu negócio, faça uso de operações estranhas ao seu ramo de atuação, e até mesmo assumo o ônus do pagamento de CPMF (em plena vigência no ano-calendário de 2004) na importância de R\$78.736,10, sem registro da despesa na escrituração, como destacado no relatório fiscal.

Porém, tal fato não o isenta do cumprimento de obrigações legais, especificamente àquelas pertinentes ao controle de sua movimentação bancária.

Ou seja, um posto de combustíveis, como é o caso do impugnante, pode até pretender funcionar como uma espécie de instituição financeira sem fins lucrativos, mas não pode por isso deixar de observar as normas vigentes, em especial aquelas que tratam da movimentação bancária, que exigem do contribuinte, em relação aos depósitos realizados em suas contas correntes, um rígido controle, necessário para fazer face a eventuais questionamentos da autoridade fiscal.

Nesse particular, cumpre salientar que a opção do contribuinte por movimentar expressivas somas de numerário, precisamente R\$20.720.027,06, no 2º trimestre de 2004, em supostas operações de "descontos de cheques", por sua conta e risco, não o exime de comprovar a origem de cada um dos depósitos nos limites e na forma determinados pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Sendo assim, as alegações genéricas de "descontos de cheques" apresentadas pelo impugnante, desacompanhadas de documentos hábeis e idôneos comprobatórios da origem dos depósitos, não suprem a falta anotada no lançamento.

No tocante à análise documental, o impugnante fez menção ao processo nº 13609.000334/2009-22, tendo salientado que cópias de cheques referentes à sua conta corrente mantida no Banco do Brasil teriam sido apresentadas à fiscalização em 12/03/2009, na mesma data da lavratura do auto de infração. Ainda segundo o defendente, se esses documentos fossem examinados, "a origem dos recursos depositados seria esclarecida, como se comprovará ao longo da presente impugnação" (sic).

Relativamente aos mencionados documentos, anexados aos autos às fls. 103/275, é bom lembrar que a lavratura dos autos de infração se deu em 27/05/2009 e, contrariamente ao relato do impugnante, a autoridade fiscal os recebeu e foram objeto de análise, conforme consta expressamente no Relatório de Auditoria Fiscal, nos seguintes termos:

"O contribuinte apresentou na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Sete Lagoas em 10/02/2009 um pedido de prorrogação de prazo para entrega da documentação solicitada no Termo de Intimação Fiscal nº 02 e em 12/03/2009 apresentou resposta e seus anexos. A resposta informa que está sendo entregue parte dos cheques emitidos pelo contribuinte e que os demais documentos o banco encontra-se impossibilitado de fornecer. Ressalta-se ainda, que não há na resposta qualquer informação que comprove a origem dos recursos depositados e que não foram contabilizados em seus livros contábeis, conforme documentos de fls. 103 a 275. (grifos acrescentados)."

Como se vê, a fiscalização, relativamente à resposta do contribuinte apresentada em 12/03/2009 e aos documentos fornecidos pelo banco, ressaltou que referida documentação não comprovou a origem dos recursos depositados.

Note-se que o próprio Banco do Brasil, em sua correspondência datada de 16/02/2009, anexada pelo impugnante à fl. 433, registrou textualmente a "impossibilidade do fornecimento da relação dos cheques depositados na conta 6478-5 do Posto N. Reis Ltda, uma vez que nosso sistema não disponibiliza tais informações".

Nestas condições, além de terem sido analisados pela autoridade fiscal, os documentos fornecidos pelo Banco do Brasil não se prestaram à comprovação da origem dos depósitos efetuados, especialmente porque as cópias fornecidas são de cheques emitidos pelo Posto N & Reis Ltda., tendo o próprio posto como favorecido, e não dos cheques de terceiros, depositados nesse banco, estes sim objeto dos questionamentos da fiscalização.

O impugnante, após tecer considerações acerca da decisão da autoridade julgadora exarada no processo nº 13609.000334/2009-22, argumentou que teria ocorrido simplesmente uma omissão contábil. Registrou ainda que procedeu à "retificação de sua contabilidade no ano de 2004" (sic), tendo anexado folhas do Diário (fls. 484/555), representando a "contabilização" de todos os cheques emitidos para suprimento de caixa e de todos os depósitos indicados pela fiscalização. Primeiramente, quanto à menção feita à decisão de primeira instância prolatada no processo nº 13609.000334/2009-22, cumpre salientar que a legislação reserva ao contribuinte o direito de recurso ao Carf. Assim, se além a autoridade julgadora aos pontos de discordância e à análise documental pertinentes às questões afetas ao lançamento de que trata o presente processo.

Nesse sentido, deve ser destacado que a falta de contabilização dos depósitos constitui fato apurado pela fiscalização, devidamente registrado nos autos, entretanto, a omissão de receitas decorre fundamentalmente da falta de comprovação

da origem desses depósitos, contabilizados ou não, consoante as normas do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Ou seja, o mero registro contábil do depósito não lhe confere, por si só, a identidade de sua origem, especialmente no caso dos autos, em que o registro foi feito a destempo, de forma genérica, tal como constava dos próprios extratos bancários, sem identificação da operação que deu causa à transação financeira e desacompanhado da documentação hábil e idônea comprobatória da origem.

Também é importante ressaltar que, para a escrituração do livro Diário, devem ser observadas as formalidades intrínsecas e extrínsecas definidas na legislação. Assim, não pode o Diário ser preenchido a qualquer tempo, ser substituído por outro, "retificado" após a autuação, ou deixar de expressar corretamente os procedimentos exigidos, na forma e nos prazos estabelecidos na lei e nos normativos legais competentes.

Finalmente, no adendo apresentado à impugnação, foram anexadas planilhas e documentos que, segundo o impugnante, comprovariam a origem, depósito por depósito arrolado pela fiscalização.

As referidas planilhas (fls. 635/644) traduzem mera transcrição de dados dos extratos bancários relativamente a cheques emitidos e depósitos efetuados, identificando-se a data, o número do cheque ou indicação de depósito em dinheiro e valor, enquanto os documentos anexados (fls. 645/694) são constituídos por relação dos depósitos e data de desbloqueio; por "cópia carbonada" de cheques nominativos ao próprio Posto N & Reis Ltda; e por comprovantes de depósitos, contendo o nome do cliente — Posto N & Reis Ltda., além de informação acerca do número do documento, valor do depósito, em dinheiro ou cheque, e número da autenticação bancária, sem nenhuma indicação da operação que deu causa à transação financeira.

Nesse sentido, cumpre registrar que qualquer levantamento que o impugnante pretenda realizar somente tem valor se acompanhado dos documentos comprobatórios das operações, não perdendo de vista a necessidade de comprovação da origem dos numerários depositados, que resultou na apuração da omissão de receitas objeto do lançamento fiscal ora combatido. Conforme se viu, as planilhas anexadas, a relação de depósitos e datas de desbloqueio, as cópias de cheques nominativos ao próprio Posto N & Reis Ltda. e os comprovantes de depósito não se prestam a essa finalidade.

Assim, na falta da comprovação de sua origem, por força de presunção legal, os valores depositados identificados no Relatório de Auditoria Fiscal constituem receitas do titular da conta bancária, para fins de tributação do IRPJ e das contribuições devidas.

No caso, a omissão de receitas assim caracterizada por presunção legal definida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, perfeitamente quantificada, foi levada à tributação pelo regime adotado pelo contribuinte no ano-calendário correspondente, qual seja, pelo lucro real, apuração trimestral (DIPJ 2005 - fl. 02). Tudo consoante as disposições do art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que prevê que, verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. De acordo com o § 2º da citada norma, o valor da receita omitida será considerado ainda na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da Cofins e do PIS.

Neste caso, de lançamento por omissão de receitas, nota-se a seguinte situação excepcional prescrita no art. 42 da Lei 9.430, de 1996, o numerário depositado em

conta bancária, não justificado pelo contribuinte interpelado, constitui omissão de receita ou seja, uma pessoa, jurídica ou física, ao ser fiscalizada, possui ingressos, em conta bancária, em valores superiores àqueles informados ao fisco (ou não registrados na contabilidade). A norma tributária determina, na verificação desta hipótese, que não sendo demonstrada a origem daquele numerário pressupõe-se que constitui receita omitida (esse é o fato gerador da obrigação tributária). E a prova, a lei expressamente o declara, caberá ao contribuinte.

As presunções legais, pois, surgem de situações nas quais, com tranquilidade, os indícios denotam a ocorrência do ilícito tributário. E a autoridade fiscal colheu as provas dos indícios enunciados na norma tributária: os créditos tributários — não da presunção, em si, pois esta já está declarada como ilícito, pela própria norma.

A presunção, por conseguinte, ergue-se sobre indícios que devem ser devidamente e fartamente provados, como no presente lançamento.

A recorrente prossegue na peça recursal acrescentando mais: *“Depósito bancários não constitui renda, além do que a Lei 9.430/96, na sua dicção, para fins de caracterizar a omissão de receita, não exige que se comprove a origem individualizada dos depósitos. O que preconiza é a necessidade de se comprovar a origem dos recursos empregados nas operações que deram causa aos depósitos. Destarte, esta exigência - comprovação individual da origem de cada depósito - içada pela r. decisão recorrida para afastar os esclarecimentos prestados pela recorrente não tem qualquer fomento de direito, pois desborda-se dos limites do comando estatuído no artigo 42 em comento, em manifesto desrespeito aos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, apesar de a Recorrente ter feito esta prova através dos documentos de fls. 635 à fls. 644 e fls. 645 à fls. 694.”*

Quanto a argumentação de que simples depósitos bancários não constituem, na realidade, fato gerador de imposto de renda que, no caso, é preciso que o fisco comprove a existência de nexo causal entre os depósitos e os fatos que representam omissão de rendimento, citando vasta jurisprudência a favor de sua tese, cumpre esclarecer que trata-se de questão já absolutamente superada pela legislação em vigor. A Lei nº 10.174/01 deu nova redação ao art. 11 da Lei nº 9.311/96 de forma a permitir que as informações bancárias fossem utilizadas na constituição de crédito tributário relativo a outros tributos administrados pela Receita Federal, além da CPMF:

Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 11...

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.”

O fato é que após a edição da Lei nº 9.430/1996, marco inovador em termos de presunção legal de omissão de receitas, a movimentação bancária mantida ao largo da escrituração contábil da empresa ou sem comprovação adequada, presume-se realizada com

valores omitidos à tributação, salvo prova em contrário; não mais se aplicando, portanto, o entendimento exarado na Súmula 182 do extinto TRF, que determinou o cancelamento dos débitos para com a Fazenda Nacional, originários de cobrança do imposto de renda, arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários a luz do Decreto-lei nº 2.471/88. Ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada, ao contribuinte, a prova em contrário.

Para o caso poderia o contribuinte desconstituir a presunção. Mas para tanto não basta trazer alegações de que a origem dos valores depositados coincidem exatamente com os suprimientos de caixa, sendo indispensável a explicitação individualizada de cada ingresso na sua conta bancária. A esse respeito convém transcrever o disposto no parágrafo 3º. do artigo 42 da Lei 9.430/1996:

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.

(...)

§ 3º. Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

1 - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

Evidencia-se, desta maneira, que a comprovação mediante documentação hábil e idônea da origem dos recursos utilizados nas operações requer sejam feitas individualizadamente para fins de análise. No caso, a fiscalização reiteradamente intimou a contribuinte a comprovar depósitos de sua movimentação financeira decorrentes das operações mercantis realizadas, ou seja, cheques de seus clientes, não os depósitos de cheques por ela mesma emitidas e a seu favor. As cópias fornecidas são de cheques emitidos pelo Posto N & Reis Ltda., tendo o próprio posto como favorecido, e não dos cheques de terceiros, depositados nesse banco e relacionados pela fiscalização, estes sim objeto dos questionamentos da auditoria fiscal.

Resta, portanto, presente o requisito fundamental previsto na legislação de regência, qual seja, o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados.

Finalizando, em que pese não ter sido argüido nas peças de defesa, tratando-se de matéria de ordem pública analisarei a questão da decadência (levantada na sustentação oral).

Com relação a esta matéria, ao contrário do entendimento deste relator, mas por força do disposto no artigo 62-A da Portaria MF 586 (DOU de 22/12/2010), que introduziu alterações no Regimento Interno do CARF (Port.MF 256, de 2009), a seguir reproduzida:

“Art. 62. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei 5.869, de 11 de janeiro de

1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

(...)”

Não restando provado nos autos que houve pagamentos antecipados de tributos, - a DIPJ apresentada pela recorrente, exercício de 2005, registra informações de que não há tributos a pagar nos trimestres encerrados, e no final do exercício apurou-se prejuízo fiscal, forçoso concluir com respaldo no posicionamento do STJ em decisão proferida no Resp 973.733-SP, no sentido de que a ausência de pagamento, nos tributos lançados por homologação, impõe a contagem do prazo decadencial pela regra do artigo 173, I, do CTN, ou seja, conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ora, o primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ter sido efetuado o lançamento reporta o início do prazo para fluir a decadência a 01/01/2005, resguardado o direito da Fazenda em constituir os créditos tributários até o ano de 2009. Havendo sido os lançamentos dos tributos realizados em 01/06/2009 não foram alcançados pela decadência.

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidades suscitadas, manter o indeferimento ao pedido de perícia e negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator