



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

**Processo n°** 13609.720191/2015-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-002.765 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de abril de 2018  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO.  
**Recorrente** POSTO LUBRIMAX LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.  
OMISSÃO DE RECEITAS. ART. 42, LEI 9430/1996

Caracterizam-se como 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Declarou-se impedido o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente Convocado), Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto face ao Acórdão nº 08-35.047, de 17 de março de 2016, da 3ª Turma da DRJ de Fortaleza, que por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação, cuja ementa registrou os seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITA. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997.

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu uma presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos que autoriza a constituição do crédito tributário sob esse fundamento sempre que o titular da conta, pessoa física ou jurídica, a despeito de regularmente intimado, não comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos créditos relacionados pela autoridade fiscal.

OPERAÇÃO "TROCO" DE CHEQUES. RECEITA DE TERCEIROS. NÃO CONTABILIZAÇÃO DA OPERAÇÃO SUSCITADA. INSUFICIÊNCIA DOS ELEMENTOS PROBATÓRIOS.

Inexistentes os devidos registros contábeis da operação suscitada pela impugnante e sendo insuficiente a documentação apresentada pela defesa, há que se considerar os depósitos bancários que deram azo à tributação como de origem não comprovada, inexistindo razão para que sejam alterados os lançamentos questionados, exceto no que se refere aos valores informados como excluídos dos lançamentos pela autoridade fiscal e equivocadamente mantidos nos créditos tributários constituídos.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora determinará a realização de diligências ou perícias, de ofício ou a requerimento da interessada, na hipótese de entendê-las necessárias ao deslinde da problemática posta em julgamento, indeferindo aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis, o que se faz presente no caso concreto em que a impugnante deixou de segregar os registros contábeis relativos à sua atividade operacional e aqueles relacionados aos recursos informados como pertencentes a terceiros, não havendo como a perícia solicitada alterar a situação fática encontrada, tampouco modificar o entendimento da autoridade julgadora, no que tange à não comprovação da origem dos valores creditados em contas bancárias pertencentes à titularidade da reclamante.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2010

CSLL, PIS/PASEP E COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Mutatis mutandis, aplicam-se às exigências ditas reflexas (CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento Social - Cofins) o mesmo que foi decidido quanto à exigência matriz (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), o que se dar em razão da íntima relação de causa e efeito entre as exigências fiscais existentes.

Impugnação Procedente em Parte Crédito

Tributário Mantido em Parte

A recorrente possui o CNAE nº 4731-8-00 - Comércio varejista de combustíveis para veículos automotores. Seu contrato social apresenta como objeto, comércio de combustíveis, lubrificantes e filtros automotivos. A fiscalização selecionou essa empresa, devido à verificação de movimentação financeira incompatível com as suas declarações.

### **Conciliação contábil *versus* movimentação bancária**

Com base na contabilidade extratos bancários apresentados pela recorrente, a fiscalização efetuou a conciliação bancária, eliminando as transferências entre conta correntes e aplicações e entre contas para outros bancos do sujeito passivo (mesmo titular). Depósitos e transferências bancárias de pequeno valor foram desconsiderados. Após o cruzamento dos extratos com a contabilidade da empresa, gerou-se planilha com vários desses depósitos e transferências bancárias que não foram oferecidos à tributação, sobre os quais foram solicitados esclarecimentos à recorrente, por meio do Termo de Intimação.

### **Justificativa sobre os depósitos bancários**

A recorrente esclareceu que, optou pela venda de óleo diesel aos caminhoneiros, aceitando os cheques de siderúrgicas e transportadoras que estes recebem em pagamento pelo transporte de carvão. O caminhoneiro abastece no Posto, e recebe o "troco" em espécie ou crédito em conta. Afirma que a empresa teria optado por esta forma de trabalho no intuito de aumentar a galonagem e ter melhora considerável da margem de comercialização e que, em contrapartida, os riscos seriam maiores, como por exemplo, assaltos.

Alega utilizar uma forma de "descontos de cheques", para incrementar seu faturamento, mesmo assumindo os riscos de assaltos e inadimplência de seus emitentes. Por exemplo, se um caminhoneiro faz um abastecimento da ordem de R\$700,00, e paga com um cheque de terceiros de R\$5.000,00, receberia um troco de R\$4.300,00.

### **Cotejamento realizado pela fiscalização**

Com o intuito de verificar a consistência dessas informações da recorrente, a DRF realizou os seguintes procedimentos:

Na contabilidade da recorrente, observou-se que o somatório geral diário dos depósitos e transferências bancárias estão registrados na conta caixa (1.1.1.01) com contrapartida na conta bancos conta-movimento (1.1.1.05) e vice-versa, mas não há referência sobre a origem de tais operações, ou sua vinculação com a explicação dada pela recorrente.

De fato, o histórico dessas movimentações entre caixa e bancos, na contabilidade, não apresenta maiores detalhes das operações, descrevendo em sua

grande maioria, apenas "valor depósitos e créditos, conforme extrato" e "valor saques e débitos, conforme extrato" (anexo "razão caixa").

Neste ponto, cumpre registrar que o contribuinte apresentou uma série de declarações de caminhoneiros (pasta 11) que afirmam que efetuaram o pagamento pelo abastecimento do diesel no Posto Lubrimax com cheques recebidos de siderúrgicas, cujo "troco" era dado em espécie. Ainda que se assuma a veracidade das afirmações dos caminhoneiros, faltam elementos essenciais à individualização da operação alegada, como por exemplo, dados dos cheques entregues como pagamento dos abastecimentos, valores dos cheques, data dos abastecimentos, valores dos abastecimentos, valores dos trocos dados aos caminhoneiros.

Também verificamos que os nomes dos caminhoneiros dessas declarações não constam em nenhuma cópia de cheque apresentada pelo contribuinte, seja na ordem de pagamento, seja no endosso do cheque.

Registre-se, ainda, que os comprovantes de alguns depósitos efetuados a favor de pessoas físicas pelo posto Lubrimax, entregues à fiscalização (anexo "outros documentos"), também não se prestam a comprovação da operação alegada de desconto de cheques mantida com os caminhoneiros.

As pastas 01 a 10 contém mais documentos entregues pelo contribuinte, juntamente com seus esclarecimentos (anexo "descrição dos lançamentos"), que passamos a resumir e comentar:

#### **01 - LIBERAÇÃO DE DEPÓSITOS BLOQUEADOS (SICOOB)/ DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO (BB) .**

Aqui, o contribuinte declara que mantém contas bancárias nos bancos Sicoob, Banco do Brasil, Bradesco e Itaú. O objetivo destas contas é receber depósitos de cheques do mesmo banco e agências dos sacados. Com isso, depósitos em cheques da própria agência, apesar de serem feitos em cheque, são recebidos como "dinheiro". Ex: Depositavam cheques da siderúrgica INSIVI, onde esta também era correntista, que apresentados, são creditados imediatamente como dinheiro na conta do interessado. Os cheques de outras praças eram depositados como "depósitos bloqueados" e posteriormente liberados de acordo com o prazo de compensação. Ainda, os cheques liquidados nas próprias agências dos sacados, eram depositados na conta da Lubrimax como dinheiro, e seus valores eram sacados para o pagamento dos clientes (caminhoneiros) ou transferidos via TED para outra conta do posto Lubrimax em outro banco, de acordo com a disponibilidade do numerário na agência no dia. (pastas 02, 03 e 04) .

ANÁLISE: A pasta 02 contém a relação de cheques compensados em sua conta no banco SICOOB, a pasta 03 contém os comprovantes de depósitos efetuados em sua conta no Banco do Brasil, e a pasta 04 contém os comprovantes de depósitos efetuados em sua conta no Banco Itaú, durante todo o ano-calendário. O contribuinte também apresentou uma lista dos correntistas do Bradesco que mais aparecem na relação de cheques compensados no banco SICOOB (anexo "relação de correntistas"). Entretanto, estas documentações apenas repetem a informação de que já dispúnhamos pelos extratos bancários. Mesmo a identificação de emitentes de cheques depositados no banco SICOOB não comprova a operação que deu causa à transação financeira alegada pelo sujeito passivo, qual seja, de receber um cheque maior em pagamento ao abastecimento e dar o "troco" em dinheiro ao caminhoneiro.

**02- CRED. LIQ. COBRANÇA.**

Afirma o contribuinte que, nas vendas efetuadas a prazo, os clientes são cadastrados em seu estabelecimento comercial e as cobranças são efetuadas por meio de cobrança bancária, (pasta 05).

ANÁLISE: A pasta 05 apresenta uma relação de clientes cuja cobrança foi a prazo, com as respectivas notas fiscais faturadas em datas anteriores aos depósitos, de forma que, neste aspecto assiste razão ao contribuinte, sendo os valores dos extratos que contém o histórico "cred. liq cobrança" excluídos dos depósitos a comprovar.

**03 - DEPÓSITOS EM DINHEIRO - (ITAÚ-SICOOB-BANCO DO BRASIL)**

Lançamentos que, segundo o contribuinte, referem-se a cheques de emitentes destes bancos, apresentados em suas próprias agências, que, ao serem liquidados, havendo "fundos", são acolhidos nas contas do sujeito passivo como "dinheiro", embora não se tratando de depósitos em espécie, (pasta 06).

ANÁLISE: Na pasta 06, o contribuinte apresenta apenas uma relação de depósitos que seriam relativos a cheques acolhidos como dinheiro, desse modo indicados nos extratos bancários. Também não comprova a operação alegada pelo sujeito passivo, ou seja, de receber do caminhoneiro um cheque de valor maior para pagar o abastecimento e dar o "troco" em dinheiro. Reparamos ainda que na relação apresentada há vários depósitos de valores muito elevados, alguns até mesmo superiores a R\$300.000,00. Não é razoável crer que um caminhoneiro abasteça e pague com cheques de terceiros de valores tão elevados, recebendo o "troco" em dinheiro.

**04 - CRÉD. TED STR CRED SID MATOZINHOS / CRED. TED . STR - SID BARÃO DE MAUÁ/CRED. TED STR POSTO LIBRIMAX.**

Neste ponto afirma o contribuinte que as companhias siderúrgicas efetuam o pagamento da compra do carvão através de cheques ou através de vales. Afirma que, em se tratando de pagamento por vales, o caminhoneiro se dirige ao posto credenciado para trocá-los, abastece o caminhão e recebe o "troco" em dinheiro ou mediante depósito em conta corrente, sendo que, ao receber estes vales, as siderúrgicas ressarciam o posto ou por meio de cheques da própria siderúrgica ou por meio de TEDs a crédito nas contas do posto, (pasta 07).

ANÁLISE: A pasta 07 contém, em papel timbrado da empresa COSIMAT Siderúrgica de Matozinhos Ltda, relação de Ted's enviados ao Posto Lubrimax, em pagamento a numerários em cheques cancelados da própria empresa. Os cheques cancelados seriam utilizados como vales da COSIMAT, pelos quais o Posto Lubrimax receberia, da siderúrgica COSIMAT, TED's em troca destes cheques cancelados. Entretanto, a origem da operação não fica comprovada com tais documentos. O que ficou comprovado é que neste caso os TED's vieram da COSIMAT. Não se provou a operação alegada inicialmente, ou seja, do pagamento em cheque pelo abastecimento feito ao Posto Lubrimax pelos caminhoneiros com o respectivo troco em dinheiro.

A pasta 07 também contém TED's e cópias de cheques da Siderúrgica Barão de Mauá para o Posto Lubrimax, além de notas fiscais de venda de carvão de várias empresas para esta siderúrgica, junto com recibos de pagamento de cargas de carvão. Novamente não se comprova a origem da operação que deu causa aos depósitos bancários. Sequer os valores dos TED's da siderúrgica

Barão de Mauá ao Posto Lubrimax são os mesmos dos valores dos recibos e notas fiscais apresentados.

### 05 - TRANSF. ENTRE AGÊNCIA CHEQUE/DINHEIRO - TRANSF ENTRE AGENCIAS DINHEIRO

Afirma o contribuinte que tais lançamentos são referentes a cheques do Bradesco, acolhidos como dinheiro, lançados nos extratos "transf entre agências dinheiro" se forem da mesma agência do sujeito passivo e tiverem saldo. Não havendo saldo, juntamente com cheques de outra agência, são remetidos à compensação e lançados como "transf entre agência cheque/dinheiro", (pasta 08).

ANÁLISE: Também neste caso a origem da operação não ficou comprovada, podendo ser afirmado apenas de onde vieram os cheques. Ou seja, o alegado de que os caminhoneiros pagavam o abastecimento no posto com cheques de valores maiores e recebiam o "troco" em dinheiro não restou comprovado.

### 06 - TED CRÉDITO EM CONTA CORRENTE

Aqui, segundo o contribuinte, seria a comprovação de transferências eletrônicas para o mesmo titular, ou seja, de Posto Lubrimax para Posto Lubrimax, a fim de enviar os TED's às agências bancárias que no momento tivessem disponibilidade de numerário para saques em dinheiro, (pasta 09).

ANÁLISE: A pasta 09 apresenta vários TED's discriminando o emitente e o destinatário do TED. Constatamos que apenas alguns desses TED's, listados abaixo, referem-se a transferências entre mesmo titular, tendo sido prontamente excluídos:

Banco	AgGnc"	Conta	Data	Histórico /documento	Valor
Banca do Brasil	3211-5	3633-X	20/01/2010	976-TED-Crédito em Lenta	"9266759 RS 50.0 00.00
Banca do Brasil	3211-5	3633-X	17/03/2010	976-TED-Crédito em Conta	^0530 RS 150.000.00
Banco do Brasil	3211-5	3633-X	09/04/2010	976-TED-Crédito em Conta	"4S54619 RS 150.000.00
Banco do Brasil	3211-5	3633-X	23/04/2010	976-TED-CréditD em Conta	^624196 RS ?..ccc.ee
Banco do Brasil	3211-5	3633-X	26/04/2010	976-TED-CréditD em Conta	"7S34966 RS 12C.CCC.CC \
Banco do Brasil	3211-5	3633-X	23/04/2010	976-TED-CréditD em Conta.	RS icc.ccc.ee
Banco do Brasil	3211-5	3633-X	23/04/2010	976-TED-CréditD em Conta.	"s455124 RS ISO.000.00 \
Banco do Brasil	3211-5	3633-X	21/0 E/2010	976-TED-CréditD em Conta.	^6319.104 RS 230.000,00
Banco do Brasil	3211-5	3633-X	23/05/2010	976-TED-IM POSTOS, TRIBUTOS E TAXAS	"s431 111 RS IS.OCS.CS \
Banco do Brasil	3211-5	3633-X	21/07/2010	976-TED-CréditD em. Conta	7341S45 RS sc.ccc.ee

### 07 - DEPÓSITO CHEQUE BB LIQUIDADADO.

Afirma o contribuinte que esses lançamentos referem-se a cheques do Banco do Brasil, cujos emitentes são Posto Lubrimax, Lubrimax Comercial e Siderúrgica SAMA, com conta corrente vinculada, em 2 010, à agência pref. 03 95-6 Centro - Sete Lagoas, (pasta 10).

ANÁLISE: Apenas os cheques abaixo, cujo emitente é o Posto Lubrimax foram excluídos da planilha de depósitos:

Banco do Brasil	3211-5	8638-X	12/01/2010	510-Deposito em cheque BB Liquidado	32111291300434	RS	6.000,00
Banco do Brasil	3211-5	8638-X	14/05/2010	510-Depósito Cheque.BB Liquidado	32111486300268	RS	13.000,00

Neste tocante, os demais cheques foram emitidos por pessoa jurídica diversa (Lubrimax Comercial Ltda. e Siderúrgica Sama), sendo que, com relação à primeira, o contribuinte sequer informou qual seria a respectiva operação, e com relação à segunda, não restou comprovado que provinham das informadas operações de pagamento e "troco" feitas com os caminhoneiros.

### **Infração apurada**

A fiscalização registrou que a recorrente apresentou diversos documentos com o objetivo de demonstrar a origem dos depósitos e transferências bancárias solicitados pela fiscalização. No entanto, concluiu que:

- a) não é suficiente identificar apenas os emitentes dos cheques e TED's para que seja demonstrada a operação alegada de descontos de cheques;
- b) é necessário o detalhamento de cada depósito em cheque, identificando a parte que teria sido usada para pagar o abastecimento, a qual seria oferecida à tributação, bem como a parte que teria sido devolvida a cada caminhoneiro, com as devidas comprovações documentais;
- c) a recorrente adquiriu disponibilidade financeira no momento em que ocorreram os depósitos e transferências bancárias, ficando a seu cargo provar qual valor destes deve ser oferecida à tributação, sob pena de, por impositivo legal do artigo 42 da lei 9.430/96, todo o montante assim o ser considerado; e
- d) do que foi apresentado pelo contribuinte, com exceção do que foi aceito, apenas reforçou-se que houve depósitos e transferências bancárias não oferecidos à tributação, informação de que já dispúnhamos pelos extratos bancários.

Os depósitos e transferências bancárias cuja origem não restou comprovada pelo contribuinte, em anexo a este relatório, foram totalizados mês a mês, e serão considerados como omissão de receita nos autos de infrações anexos, nos termos do artigo 42 da Lei n. 9.430/96.

AC 2010	omissão de receita
JAN	R\$ 5.011.809,95
FEV	R\$ 3.523.150,18
MAR	R\$ 5.003.725,46
ABR	R\$ 6.877.112,34
MAI	R\$ 9.679.265,57
JUN	R\$ 9.186.433,82
JUL	R\$ 6.290.990,78
AGO	R\$ 4.220.499,69
SET	R\$ 4.590.191,18
OUT	R\$ 4.839.931,37
NOV	R\$ 4.353.395,14
DEZ	R\$ 4.086.693,04

Assim, lançou-se de ofício, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, além de juros moratórios e multa de 75% (art. 44, Lei nº 9.430/96). Juntou-se ao auto de infração planilha

com demonstrativo analítico dos depósitos em conta bancária da recorrente considerados como sendo de origem não comprovada.

### **Acórdão recorrido**

À vista da impugnação apresentada pela recorrente, a DRJ proferiu o acórdão recorrido, cujas razões de decidir podem ser assim sintetizados:

- a) a Recorrente, intimada na fase investigatória, apresentou sua versão dos fatos (troca de cheques para caminhoneiros visando o abastecimento dos veículos em seu posto de combustível);
- b) forneceu ao Fisco documentos que não lograram desfazer a presunção do artigo 42 da Lei n. 9.430/96;
- c) em números, diariamente, ocorreu movimentação, em espécie, de R\$281.930,04, fato que causa estranheza, tomando-se em conta a situação de insegurança e violência nos dias atuais;
- d) a explicação contida na peça impugnatória acerca da contabilização - débito da conta bancos e crédito da conta caixa, no tocante aos cheques recebidos - necessita explicação da origem anterior do valor registrado na conta caixa o que não foi demonstrado, pois o recurso "vem do nada";
- e) considerando a tese da Recorrente quanto aos valores (menor parcela, venda de combustível; maior parcela, troca de cheques) aponta como deveria ser a contabilização, o que, uma vez realizada, tornar-se-ia aceitável a operação suscitada pela Recorrente;
- f) esta forma de pacto, entre a Recorrente e as siderúrgicas, deveria estar suportada em contrato formal, dada a magnitude das operações de movimentação financeira;
- g) os motoristas declaram que esta forma de troca de cheques ocorre porque, para eles, fica difícil ir à agência bancária para trocar os cheques, o que discorda a r. decisão recorrida, que aponta como factível a constatação de que os cheques são emitidos para eles nominalmente, com aposição no verso das suas assinaturas, bastando que os mesmos se deslocassem até a correspondente instituição bancária;
- h) os documentos juntados com a finalidade de demonstrar o recebimento do "troco" não reúne força para tanto, porque, embora contenham dados da instituição financeira, o valor, a data e a assinatura de um funcionário da Recorrente, não ostenta a assinatura do recebedor do numerário;
- i) quanto ao esclarecimento de que cada lançamento a crédito encontrado nos extratos bancários engloba diversos cheques creditados, necessário seria, para fazer valer esta colocação, a apresentação de demonstrativo individualizando os lançamentos, os beneficiários, os valores do abastecimento, os respectivos cupons fiscais e os valores do "troco". Tudo isso de forma contextualizada, sistemática, racional e de fácil leitura;

- j) relativamente ao histórico "cred. Liq. Cobrança", colhe-se os argumentos expendidos na defesa, para retificar o lançamento;
- k) com relação ao histórico "Transf. entre agência cheque/dinheiro - transf. entre agências dinheiro", que a Recorrente alega ter sido indevidamente levado à tributação o valor de R\$25.206.000,00, ao argumento de tratar-se de transferência de valor, entre contas bancárias diferentes do mesmo titular, não se pode aceitar a pretensão de exclusão, eis que, para tanto, necessário que a transferência contemplasse somente agências de uma mesma instituição financeira;
- l) no que diz respeito ao histórico "Depósito cheque BB Liquidado", não tendo sido informado a natureza da operação envolvendo as empresas Lubrimax Comercial Ltda. e Siderúrgica Sarna Ltda., máxime de que se trata de "troco às avessas", não há como reformular o trabalho fiscal; e
- m) os demais históricos, estando os mesmos jungidos à argumentação de "troco às avessas", e não logrando a Recorrente inovar com a defesa apresentada, descabe revolver a temática.

### Razões de recurso

A recorrente foi devidamente intimada do Acórdão da DRJ, em 28/03/2016 (fl. 3.482) e interpôs recurso voluntário, em 26/04/2016, cujas razões podem ser resumidas nos seguintes termos:

Merece realce que a Recorrente atendeu todas as intimações e prestou os esclarecimentos solicitados pelo Fisco. Também, digno de registro, que a autoridade fiscal, de posse do que foi ofertado pela Recorrente, teve conhecimento, precisamente, da origem dos recursos questionados (valores pagos pelas siderúrgicas quando da compra de carvão vegetal); confirma também que toda a movimentação financeira da Recorrente está contabilizada nas contas caixa e bancos; não afasta a concepção mercantil da Recorrente, qual seja, incremento dos seus negócios com a troca de cheques para os caminhoneiros, mediante o i abastecimento dos seus veículos; constata que o objeto social da Recorrente é a venda de combustíveis e derivados, só e somente. Põe em xeque todo este contexto, absolutamente provado e contabilizado, tendo em vista a ausência de individualização dos registros, fato este que, afirme-se, não autoriza, como elemento isolado, consubstanciar a presunção do artigo 42 da Lei n. 9.430/96.

Na verdade, o fisco não aceita e, assim, também, está assentado na r. decisão recorrida, que os recursos questionados, transitados nas contas caixa e bancos da Recorrente, referem-se a uma disponibilidade somente, na medida em que os valores depositados eram sacados e novamente depositados, o que justifica à saciedade a expressão retratada na movimentação, donde, sob este ângulo, ser lícito concluir que a exigência no caso em tela implica em tributar renovadamente o mesmo valor, caracterizando sobreposição tributária.

Mister anotar que na fase investigatória, como realçado, a Recorrente além de explicar a movimentação pelo Fisco estranhada, apresentou uma gama substancial de documentos atestando o alegado, mas a fiscalização simplesmente, sem qualquer motivação, desprezou-os, para, comodamente, inferir pela imprestabilidade dos mesmos, e concluir erroneamente pela presunção prevista no destacado artigo 42.

Ocorre que não se aplica aventada presunção quando o sujeito passivo indica a origem dos recursos em sua contabilidade, como *in casu*, e o Fisco, por outro lado, não logra desconstituir tais registros içando argumentos juridicamente fomentados ou exibindo contraprova, os seja, não afasta a força probante dos documentos exibidos pela Recorrente.

(...)

Percebe-se, sem esforço, do acima transcrito, que a Recorrente, instada pela fiscalização na fase investigatória a apresentar documentos e explicações, com absoluta coerência atestou a movimentação do numerário nas contas caixa e bancos. O Fisco, por sua vez, acatou em parte as operações realizadas. Quanto às demais desprezadas, não as inquinando de inverídica; singelamente assevera que os documentos não são suficientes para demonstrar que o trânsito de numerário em cheque refere-se ao pagamento de combustível abastecido em seu estabelecimento pelos caminhoneiros, realizado por cheques emitidos pelas siderúrgicas, com as quais mantinha avença, entregando aos mesmos a contrapartida, ou seja, a diferença entre o valor dos cheques e o valor do abastecimento.

(...)

Em verdade, na fase investigatória, a Recorrente, ao contrário do que afirma o relatório fiscal, por meio das informações e vasta documentação apresentada, atestou firme que os valores que transitaram nas contas caixa e banco, questionados pela fiscalização, não representa disponibilidade suscetível de tributação pelo IR; consistiram em depósitos e redepósitos do mesmo recurso, em decorrência da troca de cheques.

(...)

A Impugnante demonstrou cabalmente a origem de todos os créditos depositados em suas contas bancárias, como também o trânsito destes créditos. Não cabe a ela fazer qualquer outra prova que, caprichosamente, pensa o Fisco ser necessária. A presunção do relevado artigo 42 foi invertida e é imposição à autoridade fazendária motivar a recusa destas provas a fim de receber guarida do comando normativo referenciado;

Apontada a origem dos créditos depositados e devidamente lançados na sua contabilidade, cabe ao Fisco desconstituir tais registros, bem como afastar por meio de argumentos amparados pelo Direito ou prova em contrário, o valor probatório dos documentos apresentados, realizando necessariamente o aprofundamento do processo investigativo para fazer valer o comando regulamentar sob enfoque;

#### **Comprovação de Devolução da Parcela do Valor Aposto no Cheque/Descontado Quando do Abastecimento -**

Hipótese de Depósito/na Conta Bancária Indicada Pelo Beneficiário: neste caso, como amplamente elucidado, a Impugnante efetua a troca de cheques emitidos pelas siderúrgicas no momento do abastecimento dos veículos dos caminhoneiros, cujo valor, parte é endereçada ao pagamento do combustível e a diferença devolvida. Não há como conceber outro j tipo de operação, senão por mera conjectura, que não reúne força para gerar a obrigação tributária.

#### **Da Contabilização dos Depósitos Bancários:**

Todos os depósitos e a respectiva movimentação financeira estão devidamente contabilizados. O somatório geral diário dos depósitos e transferências

bancárias está registrado na Conta Caixa (1.1.1.01), com contrapartida na Conta Bancos (1.1.1.05) e vice-versa. Além, esta movimentação está informada nos Livros Fiscais. Nesse passo, não há falar em omissão de receita, na medida que a contabilidade da Impugnante expressa com absoluta precisão esta movimentação bancária, e dela não há qualquer influência no resultado espelhado no balanço realizado no final de cada exercício de apuração de 2010, ficando, assim, desconstituído o indício tendente a erguer a presunção de omissão de receitas, supostamente sugerida pelo Fisco.

#### **Liberação de Depósitos Bloqueados (SICOOB)/Desbloqueio de Depósito (BB):**

A Impugnante mantém contas bancárias nos bancos SICOOB, Banco do Brasil, Bradesco e Itaú. O objetivo destas contas é receber depósitos de cheques descontados, ou seja, cheques emitidos pelas siderúrgicas. Esses valores depositados através de cheques descontados, devidamente contabilizados a crédito de "caixa", quando depositados, e a débito da mesma conta pelos saques efetivados, representam de forma incontroversa apenas um trânsito de numerário pelas referidas contas bancárias. Frise-se, apenas para argumentar, que, admitido como recurso omitido, se contabilizados fossem esses valores, constatar-se-ia que o resultado contábil final da Impugnante restaria inalterado, fato que evidencia a inexistência de omissão de receita no período objeto do lançamento. Cuida-se de recursos oriundos de receitas auferidas pelos emitentes desses cheques (siderúrgicas), não deixando dúvidas que eles apenas transitaram pelas contas correntes da Impugnante;

#### **Créditos Liquidados em Cobrança:**

Seguindo a ótica fiscal, que houve por bem excluir vários depósitos, injustificadamente, outros vários, com a mesma natureza, foram mantidos no trabalho fiscal. Estes créditos se referem à venda de combustível, devidamente alicerçada em documento fiscal emitido;

#### **Depósitos em Dinheiro - (Itaú - SICOOB - Banco do Brasil)**

Os cheques traduzem as operações de compra de insumos pelas siderúrgicas. O pagamento feito por estas empresas é que consiste na origem dos depósitos. Equivoca-se a fiscalização, com a devida vênia, quando coloca em dúvida a explicação da Impugnante içando o argumento de que os valores no caso são muito vultosos, para aceitar como razão o abastecimento dos caminhoneiros. A explicação é muito simples. Não se trata de depósito de cheque nestes valores elevados. Cuida-se de lotes de cheques (vários cheques de valores bem inferiores reunidos em grupo). Desta forma, não há razão nenhuma para duvidar da origem dos depósitos, que, afirme-se, está atrelada aos abastecimentos feitos no posto da Impugnante. Esclareça-se, por oportuno, que o valor depositado em dinheiro referencia vários cheques, outrossim, que por serem da mesma agência, assim são compensados. Não se trata, como se vê, de um cheque no valor de R\$269.042,99, mas de vários cheques, grupo de cheques;

#### **Crédito TED STR Siderúrgica Matozinhos / Crédito TED STR/Siderúrgica Barão de Mauá / Crédito TED STR Posto Lubrimax**

O artigo 42 da Lei n. 9.430/96, exige, para desconstituição da presunção relativa de omissão de receita, a comprovação por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em conta bancária. In casu a própria fiscalização afirma que a origem destes recursos é depósitos efetivados pelas empresas COSIMAT e Siderúrgica Barão de Mauá. Ora, se a origem está identificada pelo próprio Fisco, como presumir omissão de receita com fulcro neste

dispositivo regulamentar? Ademais, cumpres frisar que a Impugnante mantém com estas siderúrgicas avença no sentido de que, comparecendo o caminhoneiro no seu posto e apresentando o vale indicando o valor do crédito, a Impugnante retinha o vale e efetuava o pagamento mediante espécie ou depósito. Posteriormente, esses vales eram relacionados, somadas as importâncias e apresentada a relação para as siderúrgicas, que reembolsava a Impugnante mediante Transferência Eletrônica desses valores (TED's). A origem, então, é exatamente o reembolso realizado pelas siderúrgicas contratantes. Estas repassaram à Impugnante através de TED's (Transferências eletrônicas) os valores que o Posto despendeu quando dos pagamentos dos vales em comento;

#### **Transf. entre Agência Cheque/Dinheiro - Transf. entre Agências Dinheiro:**

O Fisco confunde origem da receita com a natureza operacional que gerou a receita. A origem, como propriamente assevera, são as transferências entre contas bancárias do mesmo titular, a Impugnante. No feito fiscal estão sendo considerados, para efeito de tributação, os créditos depositados nas contas bancárias da Impugnante, quando nelas ingressados. Ora, estes mesmos valores estão novamente sendo submetidos à nova tributação quando da transferência, à nitidez, porque são as mesmas importâncias depositadas.

Assim, está caracterizada a superposição tributária, eis que o mesmo valor está sendo considerado duplamente para efeito de tributação.

#### **TED - Crédito em Conta Corrente:**

A Fiscalização ao excluir os valores indicados em quadro demonstrativo, admite a origem do crédito e a inaplicabilidade da presunção em cheque. Abraça o regramento, segundo o qual as transferências de valores entre contas do mesmo titular não são objeto da presunção em questão. Ocorre que, no universo de todas as transferências realizadas pela Impugnante, foram excluídas somente umas poucas. Outras tantas estão injustificadamente sendo mantidas e estão servindo de base para a tributação realizada. A exclusão indica a importância de R\$1.400.000,00 (um milhão e quatrocentos mil reais), quando a totalidade dos valores somam R\$25.206.000,00 (vinte e cinco milhões, duzentos e seis mil reais). Juntou documentação precisando a diferença a ser excluída;

#### **Depósito Cheque BB Liquidado:**

O próprio Fisco afirma a origem do numerário depositado, ou seja, cheques emitidos pela própria Impugnante e pelas empresas Lubrimax Comercial Ltda. e Siderúrgica Sarna Ltda., pelo que a presunção fica desfeita.

Com base em tais razões de recurso a recorrente apresentou preliminar de nulidade, sob a alegação de teria havido cerceamento de defesa, caracterizado pela negativa injustificada quanto ao seu pedido de perícia. No mérito, requereu a reforma da decisão recorrida, na parte que foi-lhe negado provimento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, quanto à tempestividade da interposição e a regular representação da recorrente. Portanto, dele conheço.

Na forma detalhada no relatório, a elevada quantidade de depósitos em contas bancárias de titularidade da recorrente revelaram a ocorrência de movimentação financeira incompatível com as informações declaradas em obrigações acessórias. Apenas, cerca de 10% dos valores depositados teriam sido oferecidos à tributação.

A controvérsia, portanto, instalou-se em torno da verificação quanto à real origem dos depósitos bancários, bem assim, qual seria a razão para o recebimento de tais valores, comparando-se com os valores oferecidos à tributação.

### **Preliminar. Cerceamento de Defesa. Perícia Negada**

Diante do não acolhimento dos documentos e informações apresentados pela recorrente, requereu-se a realização de perícia contábil, a qual não foi deferida. Esse pedido foi novamente formalizado, como preliminar de recurso voluntário, arguindo-se que, ao negar-se a realização, a DRF teria incorrido em cerceamento de defesa.

Sobre o requerimento de perícia contábil, portanto, verifica-se que a conclusão por acolher ou manter a negativa de sua realização, passa, obrigatoriamente, pela análise das razões e justificativas apresentadas pela recorrente, as quais, considero que estão entrelaçadas com as questões de mérito. Isto é, se os documentos e informações constantes dos autos demonstram que há fundamentos ou não para se concluir que teria havido omissão de receita; se os depósitos em contas bancárias podem ou não ser considerados receitas por presunção, dada a conclusão da fiscalização no sentido de que, não haveria nos autos demonstração inequívoca nesse sentido, por meio de documentos hábeis e idôneos.

Em esse entendimento, deixo de apreciar, neste ponto, o pedido de perícia contábil, para analisá-lo em conjunto com as questões de mérito, como passo a seguir.

### **Mérito**

A questão, portanto, reside em verificar se deve ou não permanecer o entendimento de que, os valores depositados nas contas bancárias da recorrente, totalizados por mês, no ano calendário 2010, conforme quadro abaixo, constituem receitas da recorrente; se está ou não comprovado que tais valores, abatendo-se as quantias relativas à aquisição dos produtos comercializados pela recorrentes (combustíveis etc.), foram efetivamente devolvidos aos portadores dos respectivos cheques emitidos por empresas siderúrgicas.

AC 2010	omissão de receita
JAN	R\$ 5.011.809,95
FEV	R\$ 3.523.150,18
MAR	R\$ 5.003.725,46
ABR	R\$ 6.877.112,34
MAI	R\$ 9.679.265,57
JUN	R\$ 9.186.433,82
JUL	R\$ 6.290.990,78
AGO	R\$ 4.220.499,69
SET	R\$ 4.590.191,18
OUT	R\$ 4.839.931,37
NOV	R\$ 4.353.395,14
DEZ	R\$ 4.086.693,04

Nessa linha de raciocínio, vejamos quais foram as conclusões a que chegou a DRF e a DRJ, no que diz respeito às informações e documentos apresentados pela recorrente:

...os documentos juntados com a finalidade de demonstrar o recebimento do "troco" não reúne força para tanto, porque, embora contenham dados da instituição financeira, o valor, a data e a assinatura de um funcionário da Recorrente, não ostenta a assinatura do recebedor do numerário.

...quanto ao esclarecimento de que cada lançamento a crédito encontrado nos extratos bancários engloba diversos cheques creditados, necessário seria, para fazer valer esta colocação, a apresentação de demonstrativo individualizando os lançamentos, os beneficiários, os valores do abastecimento, os respectivos cupons fiscais e os valores do "troco". Tudo isso de forma contextualizada, sistemática, racional e de fácil leitura.

Verifica-se, portanto, que a fiscalização concluiu que: (i) não há prova inequívoca de que o alegado "troco" teria sido realmente entregue ao portador do cheque (nominal ou não) emitido por empresas siderúrgicas; (ii) não há prova de que o portador tenha realmente abastecido ou adquirido algum produto comercializado no posto de combustíveis (recorrente); (iii) não há prova de que realmente o portador do cheque tenha mantido qualquer relação comercial com a empresa emitente do cheque, em virtude da qual fizesse jus ao recebimento do valor representado por cheques; (iv) não foi demonstrado qual, efetivamente, era a relação jurídica existente entre a recorrente e as empresas emitentes dos cheques, a ponto de aceitar "vales" para serem restituídos em dinheiro, posteriormente, ou mesmo receber cheques em valores representativos, sem qualquer garantia de que seriam honrados.

Pois bem. As presunções, como se sabe, são meios de prova previstos no artigo 212, IV, do Código Civil (aprovado pela Lei nº 10.406/2002) e, desde que previstas em lei, podem ser utilizadas no direito tributário.

Tal expediente acaba por exercer papel auxiliador na busca de riqueza (capacidade contributiva) do contribuinte, coibindo práticas e desestimulando condutas que poderiam implicar abusos ou sonegação.

O efeito prático da presunção consiste em inverter o ônus da prova. Nesses termos, a regra geral a de que caberia ao fisco o ônus de provar o fato constitutivo do seu direito, e ao contribuinte o de provar o fato impeditivo, modificativo ou extintivo daquele direito é invertida.

Nesses termos, cabe ao fisco demonstrar a existência do fato definido pela lei como necessário e suficiente à subsunção da presunção, transferindo ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não ocorreu.

Trazendo essas considerações à situação concreta, restou devidamente demonstrado a existência de depósitos bancários sem origem comprovada, o que justifica a aludida autuação lastreada em omissão de receitas.

Sendo este o cenário, como de fato é, está a incidir na espécie a expressa disposição do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 consagradora de que caracterizam -se como 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.

Tem-se na espécie, portanto, perfeita subsunção das circunstâncias fáticas à abstrata previsão de presunção legal de omissão de receitas, de sorte que o fato relevante para autuação, não foi a simples existência dos depósitos, como sugere a recorrente, o critério legal de se dá com a ausência de comprovação, por documentação hábil e idônea, da origem da indigitada movimentação financeira, essa sim, a ensejar por disposição legal a presunção de que se omitiu receita.

Para infirmar os trabalhos fiscalizatórios, portanto, cumpria à recorrente afastar o motivo pelo qual se implementou a presunção, que como visto no parágrafo precedente, não era a existência dos depósitos ou sua natureza jurídica incompatível com a definição de receita, consistindo sim, na prova documental das origens de tais depósitos.

Ausente qualquer justificativa plausível quanto à origem dos depósitos considerados pela Fiscalização, está incidir na espécie a presunção legal versada no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 e consoante pacífico entendimento desse Conselho Administrativo Fiscal, observado, por exemplo, no verbete da Súmula CARF n. 26.

Por essas razões, consideram-se hígidas e suficientes as imputações realizadas pela Fiscalização, amparadas em presunção disposta na legislação de regência, considerando-se suficientemente demonstrada a materialidade tributável apontada e reconhecida pela decisão recorrida.

Portanto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil

Processo nº 13609.720191/2015-17  
Acórdão n.º **1302-002.765**

**S1-C3T2**  
Fl. 17

---