



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.005655/2010-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.205 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de fevereiro de 2021
Recorrente JANI APARECIDA FORNER WIESEL - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

O art. 42 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu a presunção legal de que caracteriza a omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito junto a instituição financeira em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, com documentação hábil e idônea a origem dos recursos. Trata-se de presunção com expressa disposição legal e aceita pelos tribunais pátrios, razão pela qual absolutamente hígido o procedimento fiscal realizado com base nesse dispositivo.

LUCRO ARBITRADO. CABIMENTO.

Conforme previsão expressa em lei, a apuração do lucro deve ser feita na sistemática do arbitramento quando não são apresentados os elementos da escrituração comercial e fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA.

Comprovado que no período objeto da auditoria não houve pagamento de nenhum dos tributos objeto da autuação, a contagem do prazo decadencial de 5 anos, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, desloca-se para a regra geral, prevista no art. 173, I, do mesmo diploma legal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de decadência e de nulidade do Auto de Infração para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Letícia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente)..

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra a Recorrente em que foi constituído o crédito tributário abaixo discriminado:

TRIBUTO	VALOR DO TRIBUTO R\$	VALOR DOS JUROS DE MORA R\$	VALOR DA MULTA R\$	VALOR TOTAL R\$
IRPJ	87.594,37	29.004,57	65.695,71	182.294,65
PIS	38.246,92	12.874,04	28.685,14	79.806,10
CSLL	63.548,78	21.390,78	47.661,52	132.601,08
COFINS	176.524,54	59.419,09	132.393,34	368.336,97
TOTAL	365.914,61	122.688,48	274.435,71	763.038,80

O Relatório Fiscal de e-fls. 135/142 detalha o procedimento fiscal realizado em face da Recorrente, através do qual foi constada movimentação financeira incompatível com as declarações apresentadas nos períodos de apuração de 2005 a 2008. As declarações apresentadas pela Recorrente informaram ou inatividade (2005) ou ausência de movimento (2006/2008).

Intimada a apresentar os livros Diário e Razão, relativos ao período de 01/2005 a 12/2008, o Registro de Firma Individual e suas alterações, os extratos de conta corrente, poupança e aplicações financeiras do Bradesco, Itaú e ABN AMRO S/A, a Contribuinte se limitou a apresentar a Declaração de Empresário, o Recibo de Entrega das DIPJs dos AC de 2007 e 2008, o livro Caixa de 2005, o livro de Apuração do ISSQN dos anos de 2005 a 2008 e os extratos bancários do Itaú (02/2006 a 12/2008), Banco Real (de 2005 a 2008) e Bradesco (2008).

Ao ser intimada a explicar a origem dos créditos e depósitos efetuados no Bradesco e ABN AMRO S/A, nos anos de 2005 a 2008, a contribuinte alegou que não teve nenhum faturamento nos referidos anos e que as suas movimentações financeiras e as da empresa LIBERTY foram originadas das vendas da empresa W.T. TÊXTIL, pertencente ao mesmo grupo econômico e que se encontrava em dificuldades financeiras, não podendo manter contas correntes em bancos. Por esse motivo a W.T. teria se utilizado das contas bancárias das duas empresas citadas, que passaram a efetuar cobranças e pagamentos com valores a receber advindos do seu faturamento, os quais já haviam sido tributados naquela empresa.

Ainda na fase instrutória do procedimento fiscal, a Contribuinte alegava que os valores recebidos eram depositados nas contas correntes ou se faziam transferências bancárias entre as contas das mesmas ou de terceiros (empréstimos) sendo que tanto a JANI como a LIBERTY transferiam valores entre si de acordo com as necessidades de cobertura de contas, já que ambas as empresas não tinham outras atividades nesse período que não fosse a cobrança de títulos da W.T.TÊXTIL. Com os recebimentos eram feitos os pagamentos da W.T.TÊXTIL, tais como, salários, fornecedores, energia elétrica, telefone etc.

A fiscalização ainda teria sido esclarecida que os recursos movimentados na empresa LIBERTY revestiram-se de todas as formalidades legais, tanto que sua atividade é a prestação de serviços de cobranças, e que por meio do contrato de prestação de serviços, dos borderôs de cobranças e sua escrituração contábil, teria ficado demonstrado seu objetivo comercial e financeiro a serviço da W.T.TÊXTIL.

Por outro lado, segundo a Autoridade Fiscal, a Contribuinte não teria comprovado, por meio de escrituração contábil e outros documentos, as alegadas transferências de valores da empresa W.T. TÊXTIL e da LIBERTY. Teria apresentado apenas o Livro Caixa relativo ao AC de 2005, sem registro das operações relatadas, e nada mais teria escriturado nos AC de 2006 a 2008, tendo apresentado declarações para o imposto de renda sem movimento.

Relatou, ainda, o Autuante, que a Contribuinte teria apresentado as explicações constantes das planilhas de e-fls. 55 a 78 (vide volume 01), cujos valores deveriam ser (e foram) excluídos da tributação pelo Fisco, com exceção daqueles relativos aos cheques devolvidos e que a Contribuinte não conseguiu comprovar o seu reingresso nas contas correntes.

Em obediência ao disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, a Autoridade Fiscal excluiu da tributação os depósitos/créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa jurídica e os referentes a estornos, cheques devolvidos e empréstimos bancários, operações de contratos de mútuo ou resgate de aplicações financeiras.

Constam da planilha de e-fls. 141/142 os créditos considerados como omissão de receita, que foram consolidados em valores mensais e trimestrais nos ACs de 2005 a 2008, e que serviram de base para o auto de infração.

Ainda segundo a Autoridade Fiscal, teria ficado caracterizada a inexistência de escrituração contábil regular ou, no mínimo, a sua deficiência, não possibilitando assim a apuração do lucro real, razão pela qual foi feito o arbitramento do lucro com fundamento na Lei nº 8.981/1995, art. 47, combinado com o RIR/1999, arts. 220, 530, II, "a", e III, 532 e 537.

Cientificada da autuação a Recorrente apresentou a impugnação de e-fls. 180/217, através do qual apresentou as seguintes razões, reproduzidas abaixo em apertada síntese (retirado do Relatório da decisão recorrida):

- Segundo o art. 9º do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), o auto de infração deve ser instruído com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. No presente caso, a autoridade fiscal não comprovou a ausência de escrituração contábil, uma vez que, embora tenha recebido e retido os livros fiscais, não apresentou nenhuma cópia do livro diário com o fito de comprovação da aludida inexistência de escrituração contábil. Nem mesmo os extratos bancários apresentados pela contribuinte foram anexados aos autos de infração. É

impossível aferir se os valores indicados no relatório fiscal e utilizados como base de cálculo para apuração da obrigação tributária efetivamente deram ingresso nas contas correntes da impugnante e a que título tais valores foram creditados.

- Inexistência de prévia intimação da contribuinte para comprovar a origem dos recursos depositados nas contas correntes. Em 23/02/2010 foi notificada do início do procedimento fiscal e intimada a apresentar os extratos de contas correntes dos bancos Itaú, ABN AMRO Real, bem assim os livros Diário e Razão e recibos de entrega das declarações de renda no período de 2007 a 2008. Em 16/09/2010 foi intimada a apresentar os extratos de contas correntes do Bradesco e ABN AMRO Real, o que foi cumprido em 30/09/2010. Em 17/11/2010, foi intimada a comprovar a origem dos valores creditados/depositados nas contas correntes mantidas no Banco Real no período de 2005 a 2008 e Bradesco S/A, no período de 2008. Deve-se frisar que a intimação não especificou a necessidade de coincidência de datas e valores, tampouco exigiu que os documentos estivessem regularmente contabilizados.

- A impugnante informou à autoridade fiscal que a movimentação financeira realizada nas suas contas correntes referia-se à empresa W. T. Têxtil Ltda. e apresentou documentos fiscais que corroboraram a afirmativa, em conjunto com os documentos apresentados no procedimento fiscal instaurado contra Liberty Cobrança e Administração Financeira Ltda.

Na intimação seguinte, a autoridade fiscal pleiteou apenas a comprovação da origem da diferença apurada em 2008, relativa ao faturamento da empresa W. T. Têxtil e as movimentações financeiras havidas nas contas correntes da empresa Liberty e da impugnante. Evidente que houve presunção de comprovação dos valores depositados nas contas correntes, encontrando-se a documentação suficiente para tanto.

A notificação da contribuinte para que informe a origem dos recursos é indispensável para que os depósitos sejam caracterizados como receita omitida. Sem isso o lançamento é nulo.

- A imprescindibilidade da notificação prévia decorre da garantia constitucional da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, esculpidos no art. 5º, LV e LIV, da Constituição Federal (CF). A movimentação bancária não corporifica fato gerador do imposto de renda. Para usar uma linguagem econômica, depósito bancário é estoque e não fluxo, e não sendo fluxo não tipifica renda. Juridicamente só o fluxo tem a conotação de acréscimo patrimonial.

- Ilegalidade do auto de infração e imposição de multa por erro na identificação do sujeito passivo. Os arts. 5º, II, 37, *caput* e 150, I, da CF, disciplinam a garantia de respeito à estrita legalidade e à segurança jurídica, especialmente em relação à atuação da autoridade administrativa. Na administração pública não há liberdade nem vontade pessoal do agente público. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e a Lei nº 9.430/96, art 42, § 5º, determina que "quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento".

Em resposta à intimação promovida para indicação da origem dos depósitos em conta corrente, a impugnante apresentou documentos e informações que indicavam a empresa W. T. Têxtil como real destinatária dos valores depositados. Ciente desses documentos, a autoridade fiscal solicitou que a impugnante justificasse a diferença

apontada para o exercício de 2008 em relação ao faturamento comprovado da citada empresa W. T. Têxtil e a movimentação financeira da impugnante somada à movimentação financeira da empresa Liberty. Houve justificativa da diferença apurada, demonstrando que os valores apontados pela autoridade fiscal estavam incorretos ante a não exclusão das transferências interbancárias, dos redepósitos de cheques devolvidos e outros fatos detalhadamente narrados nos documentos de fls. 51/77 e 78/84. Porém, a autoridade fiscal desconsiderou a existência das operações em nome da W. T. Têxtil, afirmando a inexistência de escrituração contábil das operações.

- Estão sendo juntados à presente demanda, por amostragem, documentos que comprovam a origem dos depósitos havidos nas contas correntes da impugnante, assim como, os destinos dos recursos para pagamentos de obrigações de responsabilidade da W. T. Têxtil.

A movimentação de recursos entre as empresas W. T. Têxtil e Liberty e entre aquela e a impugnante era semelhante, sendo que a única distinção refere-se ao fato de que a empresa Liberty promoveu a contabilização e a contribuinte não. Porém, a ausência de escrituração contábil não é razão suficiente para que os depósitos bancários sejam considerados receita omitida, especialmente quando demonstrado que tais depósitos não pertencem à pessoa jurídica depositária. Os depósitos bancários possuem origem na cessão de títulos emitidos pela empresa W. T. Têxtil à impugnante para que houvesse a cobrança e a destinação dos recursos para liquidação de obrigações daquela empresa.

- A empresa W. T. Têxtil possuía dificuldades para promover operações bancárias, seja em decorrência da existência de inúmeras restrições cadastrais, seja em decorrência da penhora on-line promovida pelas Varas Trabalhistas onde tramitavam reclamações contra ela. Diante dessas dificuldades, optou-se pela utilização das contas correntes de titularidade da impugnante para promover a circulação dos recursos financeiros, sendo que os créditos tinham origem nos seguintes fatos:

1. Cessão de cheques recebidos e duplicatas mercantis sacadas pela W. T. Têxtil relativos ao faturamento mensal. Os cheques recebidos e as duplicatas emitidas eram depositados nas contas correntes da impugnante. Em muitas situações os valores não são coincidentes em datas e valores com o faturamento, uma vez que estabeleciam as partes a liquidação através de cheques de terceiros para datas aproximadas ao vencimento do faturamento, no entanto, esta situação foi considerada regular em relação à empresa Liberty.

2. Recebimento de Ted da empresa Camesa, principal cliente da W. T. Têxtil. Conforme demonstram os documentos anexos, os faturamentos havidos para a empresa Camesa eram liquidados por meio de transferências interbancárias para as contas da impugnante e da empresa Liberty. As operações havidas com a empresa Liberty foram consideradas regulares pela autoridade fiscal, sendo que as operações com a impugnante não foram acolhidas porque não encontravam-se contabilizadas.

3. Créditos decorrentes de transferências interbancárias ou cheques entre as contas correntes da Liberty e da impugnante. Os documentos anexos comprovam a existência de movimentação de recursos da empresa W. T. Têxtil, entre as contas correntes da Liberty e da impugnante.

- Como forma de demonstrar a idoneidade dos documentos que comprovam a origem dos recursos depositados nas contas correntes da impugnante, estão anexados à presente impugnação, documentos fiscais que comprovam pagamentos de obrigações da W. T. Têxtil, comprovando a real titularidade dos recursos:

1. Pagamentos efetuados a fornecedores da W. T. Têxtil através de cheques de emissão da impugnante;

2. Pagamento de salários de funcionários da W. T. Têxtil. Em situações de normalidade os pagamentos de salários eram efetuados pela Liberty, porém, em algumas situações houve pagamentos efetuados através de cheques de emissão da impugnante ou transferência bancárias para as contas dos respectivos funcionários.

3. Transferências interbancárias para a empresa Liberty. Tal como houve transferência de recursos da empresa W. T. Têxtil entre as contas da Liberty para a impugnante, também houve transferência das contas da impugnante para a Liberty.

- Os depósitos feitos nas contas correntes da impugnante foram tributados regularmente pela W. T. Têxtil, conforme demonstrado pela totalidade de faturamento havido no período, inclusive, superior à movimentação financeira .

- A impugnante, nos termos do § 5º, do art. 42 da Lei nº 9.430/96, não pode ser responsabilizada pela movimentação bancária de receitas de terceiros que apenas circularam pela sua conta corrente. Tanto a empresa W. T. Têxtil como a empresa Liberty confirmam, por meio de declarações anexas, que os recursos movimentados nas contas correntes da impugnante referem-se a obrigações da W. T. Têxtil.

- O conceito de renda adotado pelo CTN, art. 43, é "o produto decorrente do capital, do trabalho ou da conjugação de ambos" que revela o "acréscimo patrimonial" do sujeito passivo da obrigação tributária, e, considerando que tal conceituação está intimamente ligada à preservação do princípio da capacidade contributiva, não se pode considerar como aquisição de disponibilidade econômica de renda a entrada isolada de cada recurso em conta corrente. Isso porque, os recursos ingressados em conta corrente não revelam a aquisição de riqueza nova, mas sim a mera movimentação do capital já adquirido e tributado da pessoa física.

- Houve irregularidade na apuração da base de cálculo, pois foram utilizados integralmente os valores depositados em conta corrente sem qualquer dedução dos valores relativos a transferências entre conta de mesma titularidade ou dos recursos movimentados por conta e ordem da empresa W. T. Têxtil.

- Ocorreu a decadência, relativamente ao período de janeiro a novembro de 2005, uma vez que o **IRPJ** apurado pelo lucro presumido e as contribuições são apurados mensalmente, sendo que ao final do mês-calendário estarão presentes todos os elementos indicados na hipótese de incidência para a exigência do tributo. Assim, a obrigação tributária cujo período de apuração se verifique no interregno de 1º a 31 de janeiro de determinado ano calendário, em 1º de fevereiro são existentes todos os elementos necessários ao lançamento do tributo, não podendo ter seu termo inicial de contagem do prazo decadencial apenas em 1º de janeiro do ano seguinte, sob pena de ampliar o prazo estatuído no art. 173 do CTN.

- Deve ser determinado à autoridade administrativa que preste as necessárias informações acerca da lavratura dos autos de infração e da impugnação apresentada.

- Solicita o acolhimento da preliminar de nulidade do lançamento ante a inexistência da comprovação documental do ilícito e da intimação para impugnante comprovar, por meio de documentação idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos depósitos havidos nas contas correntes analisadas .
- Deve ser decretada a improcedência do auto de infração para determinar a revisão do lançamento ante o manifesto erro na identificação do contribuinte e na apuração da base de cálculo da obrigação tributária lançada, assim como acolher a decadência do direito de constituição do crédito para o período de janeiro a novembro de 2005.

O processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto – DRJ/RPO para que a impugnação fosse apreciada. Ao receber o processo e fazer uma análise prévia, verificou-se a necessidade de complementação da documentação acostada aos autos, conforme o despacho de e-fls. 1.469/1.470. O Relatório de Diligência encontra-se às e-fls. 1.475/1.476 e limitou-se a informar quais documentos foram juntados aos autos. Referidos documentos, constituem-se no Livro Caixa relativo ao ano de 2005 e extratos bancários do Banco do Brasil e do Bradesco. Também foram juntados os Livros Registros de ISS no período de 01/01/2005 a 31/12/2008. Todos os documentos citados encontram-se às e-fls. 1.477/1.922.

Também consta dos autos a manifestação da Recorrente, após a diligência realizada, em que esclarece não ter sido possível juntar todos os borderôs de transferência ou depósitos com as notas fiscais, haja vista que teriam havido casos de clientes da W. Têxtil terem realizado o pagamento por meio de cheques de terceiros ou mesmo em sistema de conta corrente. Frisou, ainda, que os depósitos havidos em conta corrente da impugnante se referem a receitas tributadas regularmente pela empresa W T Têxtil, consoante restou demonstrado pela totalidade do faturamento havido no período (v. e-fls. 1.940/1.943).

Retornando os autos à DRJ/RPO, a impugnação e os documentos juntados após a diligência foram objeto de apreciação, resultando na prolação do Acórdão nº 14-44.139 - 3ª Turma, em 28 de agosto de 2013 (v. e-fls. 1.946/1.959). Abaixo reproduzo a ementa do referido Acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para a contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do fato gerador, no caso de haver pagamento antecipado do tributo, caso contrário o prazo é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

IMPUGNAÇÃO ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ainda irresignada com a decisão proferida pela DRJ/RPO, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de e-fls. 1.972/1992, onde, após fazer um breve resumo dos principais fundamentos adotados pela decisão recorrida para negar provimento à impugnação, repete os mesmos argumentos já expendidos quando da impugnação. Abaixo, faço um breve resumo de tais argumentos:

- 1) Repete o argumento de que os depósitos bancários havidos em conta corrente da Contribuinte possuem origem na cessão de títulos emitidos pela empresa WT TÊXTIL LTDA à Recorrente, para que houvesse a cobrança e a destinação dos recursos para liquidação de obrigações da referida empresa; justifica, para tanto, que a empresa WT TÊXTIL LTDA, integrante do mesmo grupo econômico da Recorrente, possuía dificuldades para promover operações bancárias, seja em decorrência da existência de inúmeras restrições cadastrais, seja em decorrência de penhora promovida pela Justiça do Trabalho;

- 2) Tais valores, movimentados em suas contas, teriam sido tributados regularmente pela sociedade WT TÊXTIL LTDA, “consoante restou sobejamente demonstrado pela totalidade de faturamento havido no período”;
- 3) Ainda, que teria agido como verdadeira interposta pessoa para a WT TÊXTIL LTDA, razão pela qual o lançamento estaria eivado de nulidade pois não teria atendido ao disposto no art. 42, § 5º, da Lei nº 9.430/96. Cita jurisprudência do CARF e do TRF 1ª Região;
- 4) Que a ausência de escrituração contábil não seria razão suficiente para que os depósitos bancários sejam considerados receita omitida, especialmente quando demonstrado que os depósitos não pertencem à pessoa jurídica depositária;
- 5) Ressalta que a documentação apresentada, no caso, os borderôs e notas fiscais emitidas pela empresa WT Têxtil, seria hábil e idônea para demonstrar as operações verificadas, tanto que no caso da empresa LIBERTY, também objeto de fiscalização pelos mesmos motivos, fora recebida, acolhida e julgada procedente; tais documentos comprovariam a origem dos valores creditados e demonstrariam, em conjunto com as notas fiscais emitidas pela WT Têxtil, a origem dos cheques e transferências bancárias verificadas no período; tais documentos seriam de idoneidade indiscutível, revestidos de todas as formalidades legais, estão datados, identificam a origem e o destino, discriminam valores, datas, numeração dos cheques e estão assinados, sendo reconhecidos por ambas as empresas;
- 6) De se observar que existe coincidência de sacado, datas e valores entre o faturamento da empresa WT Têxtil e os depósitos de cheques e transferências ocorridas nas contas correntes. Entretanto, não teria sido possível relacionar todos os borderôs de transferência ou depósitos com as notas fiscais, tendo em vista que houveram casos de clientes da WT Têxtil terem realizado o pagamento por meio de cheques de terceiros ou mesmo em sistema de conta corrente, o que seria “amplamente realizado no dia a dia”; Assim, em alguns casos tais documentos não “bateriam” necessariamente com os valores pagos das faturas, “existindo por conta disso valor credor ou devedor”;
- 7) A forma como foi apurada a base de cálculo por parte da Fiscalização estaria acarretando a exigência de tributos sobre valores que não poderiam ser enquadrados no conceito de renda trazido pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional. Discorre longamente sobre a doutrina atinente à matéria, mais especificamente sobre o conceito de renda, para concluir que os recursos ingressados em conta corrente não revelam a aquisição de riqueza nova, mas sim, a mera movimentação do capital já adquirido e tributado pela pessoa jurídica;
- 8) Repete, neste ponto, o argumento de que não teriam sido deduzidos os valores relativos a transferências entre contas da mesma titularidade, ou ainda, dos recursos movimentados por conta e ordem da empresa WT TÊXTIL LTDA;

- 9) Volta a arguir a decadência dos valores lançados em relação aos períodos de apuração de janeiro a novembro de 2005, nos mesmos termos em que já havia feito quando da impugnação, *ipsis litteris*;

Afinal, vieram os autos para a apreciação deste Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Como já vimos no Relatório, a Recorrente foi autuada por omissão de receita decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente repete os mesmos termos da impugnação, não dialogando com a decisão recorrida. Assim, uso da prerrogativa dada pelo art. 57, § 3º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, para reproduzir os termos do acórdão recorrido, naquilo que nos interessa ao julgamento do presente processo, e com o qual me alinho inteiramente, adotando como minhas as razões já esposadas no respectivo Acórdão nº 14-44.139 - 3ª Turma da DRJ/RPO:

Decadência

Na impugnação a contribuinte alega decadência do crédito tributário referente ao período de janeiro a novembro de 2005.

Há que se asseverar, de plano, que se está diante do lançamento dito por homologação, nos termos do art. 150 do CTN, uma vez que a lei atribuiu à pessoa jurídica o dever de antecipar o pagamento do imposto de renda sem prévio exame da autoridade tributária, mediante a apuração e recolhimento do *quantum* devido, com antecipação a qualquer procedimento da repartição fiscal.

Tal modalidade de lançamento opera-se pelo ato em que a autoridade administrativa, ao tomar conhecimento da atividade de pagamento exercida pelo sujeito passivo, expressamente a homologa. Nesse caso, segundo disposição do § 4º do mesmo artigo, a decadência opera-se em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, se a autoridade administrativa não homologar o lançamento antes de decorrido o quinquênio, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por conseguinte, efetuado o pagamento antecipado do imposto a que se refere o art. 150 do CTN, sem dolo, fraude ou simulação, e a Fazenda Pública não vier, dentro do prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, expressamente homologar o lançamento, este será considerado tacitamente homologado, e definitivo e bom o pagamento antecipado.

Entretanto, uma vez apurada inexistência de pagamento antecipado do imposto devido, não há que se falar em homologação, nem tampouco aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, uma vez que a homologação nada mais é do que a declaração de extinção do débito, em face do pagamento antecipado, que extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 150, §§ 1º e 4º, e 156, VII, do CTN). Nesse caso, o lançamento passa a ser direto ou de ofício, o que desloca a forma de contagem do prazo decadencial para a regra prevista no art. 173, I, do CTN, cuja data inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na situação versada nos autos, como inexistente pagamento antecipado, não há que se falar em fato homologável, passando o lançamento a ser de ofício, deslocando a norma de contagem do prazo decadencial para a regra geral prevista no art. 173, I, do CTN, contando-se o quinquênio a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade poderia fazê-lo.

No caso do IRPJ e CSLL (relativamente aos três primeiros trimestres de 2005) e PIS e Cofins (com relação ao período de janeiro a outubro de 2005) em que o lançamento poderia ser efetuado naquele ano, o prazo decadencial só começou a correr a partir de 01/01/2006. Sendo assim, em 20/12/2010, data da ciência dos autos de infração, não havia decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo a tais fatos geradores.

Para o 4º trimestre e para os meses de novembro e dezembro de 2005, em que o lançamento somente poderia ser efetuado em 2006, iniciou-se o prazo decadencial em 1/1/2007, findando em 31/12/2011.

Neste ponto não há muito a se dizer. O lançamento foi cientificado à Recorrente em 20/12/2010 e teve como objeto os tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) relativos aos períodos de apuração de 2005 a 2008. Como não houve nenhum pagamento, de qualquer tributo, por parte da Recorrente neste período, a regra aplicável é a do art. 173, inc. I, do CTN. **Portanto, absolutamente improcedente a alegação de decadência de qualquer um dos créditos tributários lançados.**

Mérito

A contribuinte questiona a tributação dos depósitos bancários de origem não comprovada, argumentando que os recursos ingressados em conta corrente não revelam a aquisição de riqueza nova, mas sim a mera movimentação do capital já adquirido e tributado da pessoa física.

Tem-se que a citada tributação encontra amparo na Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, que estabeleceu uma presunção legal relativa de que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, não comprovados com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida.

Deve-se registrar que as presunções são meios de prova previstos no art. 212 da Lei nº 10.406, de 2002, que instituiu o Código Civil.

Gilberto de Ulhôa Canto (*Presunções no Direito Tributário*, Resenha Tributária, São Paulo, 1991, p. 3/4) ensina:

Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da conseqüência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexo causal lógico que o liga aos dados antecedentes. "

Em relação às presunções de omissão de receita, destaca-se que essas são classificadas pela doutrina como espécies de provas indiretas. A doutrina do Direito Tributário identifica duas espécies distintas: as legais e as simples (comuns). As presunções legais se subdividem em absolutas (*jure et de jure*) e relativas (*jures tantum*). As presunções absolutas não admitem prova em contrário ao fato presumido; já as relativas admitem prova contrária, **reputando-se verdadeiro o fato presumido até que a parte interessada prove o contrário.**

Citada presunção legal relativa (*juris tantum*) provoca a chamada "inversão do ônus da prova", cabendo à contribuinte provar que o fisco está equivocado.

Cumpra ao fisco, em tais circunstâncias, tão-somente provar o indício, como foi feito. A relação de causalidade, entre ele e a infração imputada, é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a conseqüente exigência atribuída à contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas.

A comprovação da origem dos valores depositados em conta corrente bancária deve ser detalhada, de modo que fique claro que o numerário teve origem em valores já tributados pela empresa ou em valores não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte. **Uma vez não comprovadas as origens dos recursos que transitaram em suas contas bancárias, presume-se que se trata de receitas de vendas omitidas à tributação, as quais são fatos geradores do imposto de renda e dos demais tributos exigidos na autuação.**

Deve-se esclarecer que, com a entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996, não há mais que se comprovar evidências de sinais exteriores de riqueza, pois a própria lei determina, nesses casos, que os valores depositados constituem receita. Não estão sendo tributados os depósitos bancários, mas a receita que eles representam por expressa disposição legal. Os depósitos são o sinal de exteriorização pelo qual se manifesta a omissão de receita, quando não comprovada a origem financeira dos recursos utilizados.

Acrescente-se que o entendimento expresso na Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos (publicada em 07/10/1985), que considerou ilegítimo o imposto de renda arbitrado com base em extratos ou depósitos bancários, já se encontra superado depois da edição das Leis nº 7.713 de 1988, 8.021 de 1990, e da Lei nº 9.430 de 1996, razão pela qual não pode servir de fundamento para o presente caso.

Ao contrário do que alega a autuada, consta no processo que ela foi intimada a esclarecer e comprovar adequadamente a origem dos recursos utilizados em cada depósito efetuado em suas contas-correntes e apresentou as planilhas de fls. 54 a 77, nas quais discrimina valores que foram excluídos da tributação pelo fisco, tais como, depósitos/créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa jurídica e os referentes a estornos, cheques devolvidos e empréstimos bancários, operações de contratos de mútuo ou resgate de aplicações financeiras.

Na fase impugnatória, a contribuinte repete os argumentos apresentados durante a fiscalização, de que era interposta pessoa da empresa W. T. Têxtil (que era a real destinatária dos valores depositados) e que, por possuir dificuldades para promover operações bancárias, a citada empresa fez a opção de utilizar as contas correntes de titularidade da impugnante para promover a circulação dos recursos financeiros.

Para comprovar a alegação de que as duplicatas emitidas e os cheques recebidos pela W.T.Têxtil eram depositados nas suas contas correntes, a contribuinte junta ao processo apenas notas fiscais fatura emitidas pela empresa W.T.Têxtil relativas aos AC de 2007 e 2008 e relação que alega ser de títulos da W.T.Têxtil para depósito na sua conta corrente (fls.219 a 1089). Quanto ao AC de 2005 e 2006, anexa somente a referida "relação de títulos" da W.T.Têxtil.

Verifica-se que simples "relações de títulos" não são documentos hábeis para fazer a comprovação desejada, e podem ser produzidas pela contribuinte a qualquer tempo. Quanto às notas fiscais, não estabelecem qualquer vínculo (de valores, datas, etc) com os depósitos feitos nas contas correntes da contribuinte e que foram tributados na autuação.

A contribuinte anexa também notas fiscais e cupons fiscais de compra feitas pela W.T.Têxtil em 2007 e 2008 e uma relação de títulos emitidos pela contribuinte e por outras empresas que seriam para garantia do pagamento das citadas notas fiscais (fls.1090 a 1172). Entretanto, não se comprovou que tais compras foram pagas pela contribuinte.

Para comprovação de que foram feitos pagamentos de salários de funcionários da W. T. Têxtil pela contribuinte (fls.1174 a 1257), foram juntados ao processo tão somente recibos assinados pelos funcionários da citada empresa. Não foram apresentados comprovantes de que tais pagamentos foram efetivamente realizados pela contribuinte. Além disso, o fato alegado (pagamento de salários de funcionários da W. T. Têxtil) não comprova que os depósitos tributados eram de titularidade daquela empresa e não da contribuinte.

A impugnante apresenta, ainda, cópia de cheques que emitiu nominais à empresa Liberty e de transferências que fez para a conta da citada empresa (fls.1259 a 1327). Entretanto, tais documentos não comprovam que os depósitos tributados eram da W. T. Têxtil. Tampouco as transferências efetuadas da conta corrente da Liberty para as contas da contribuinte comprovam que não se referem à receita tributável.

Da mesma forma, os cheques emitidos pela empresa Liberty nominais à contribuinte, os nominais a W.T.Têxtil e aqueles ao portador não

comprovam as alegações feitas. Não comprovam a que título foram feitas tais operações.

Conforme informado pela fiscalização "os recursos movimentados na empresa Liberty se revestiu de formalidades legais, tanto que sua atividade é a prestação de serviços de cobranças, e que através do contrato de prestação de serviços, dos borderôs de cobranças e sua escrituração contábil ficou demonstrado seu objetivo comercial e financeiro a serviço da W.T.Têxtil". A contribuinte, ao contrário, não conseguiu vincular nenhum dos depósitos tributados (a maioria depósito de cheques) a receitas já tributadas pela empresa W.T.Têxtil.

É oportuno recordar um brocardo jurídico que se aplica à situação que está sendo apreciada: "Allegatio et non probatio, quasi non allegatio" que significa que "quem alega e não prova, se mostrará como se estivesse calado ou que nada alegasse".

Dessa forma, não tendo sido apresentadas provas hábeis e idôneas de que os depósitos bancários tributados pertenciam a outra empresa, não há como se aplicar o disposto no § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e não se altera o lançamento.

Como visto acima, a questão de fundo é eminentemente probatória. Segundo a decisão recorrida não teriam restado comprovadas as seguintes alegações:

- 1) Não ficou materializado nos autos que as duplicatas emitidas e os cheques recebidos pela WT TÊXTIL eram depositados nas contas correntes da Recorrente; isso porque foram juntados aos autos tão somente algumas notas fiscais fatura emitidas pela empresa W T TÊXTIL relativas aos anos calendários de 2007 e 2008, além de diversas "relações" que se alega serem de títulos da W T TÊXTIL para depósito em sua conta corrente (os ditos borderôs), v. e-fls. 222/1.092. Em relação aos anos de 2005 e 2006 foram anexados tão somente os ditos borderôs, ou "relação de títulos";
- 2) As notas fiscais apresentadas não teriam sido suficientes para estabelecer qualquer vínculo (seja de valores, datas etc) com os depósitos efetuados nas contas correntes da Contribuinte, objeto da autuação;
- 3) Também não comprovou, efetivamente, que teria feito os pagamentos relativos a compras que teriam como destinatária a empresa WT TÊXTIL LTDA; juntou aos autos, às e-fls. 1.098/1.180, diversas notas e cupons fiscais de compras de insumos, tendo como destinatária a WT TÊXTIL LTDA e que teriam sido pagas pela Recorrente, entretanto, não conseguiu materializar esses pagamentos;
- 4) Também não comprovou o pagamento de salários dos funcionários da WT TÊXTIL LTDA, juntando ao processo tão somente recibos assinados pelos respectivos empregados (v. e-fls. 1.225/1.305), sem conseguir materializar os comprovantes de que tais pagamentos foram efetivamente realizados pela Contribuinte;

- 5) Ainda, segundo a decisão recorrida, a impugnante apresentou cópia de cheques que emitiu, nominais à empresa LIBERTY, e de transferências que fez para a conta da citada empresa (v. e-fls. 1.307/1.375). Entretanto, tais documentos não comprovariam que os depósitos que foram tributados seriam de titularidade da WT TÊXTIL. Tampouco as transferências efetuadas da conta corrente da LIBERTY para as contas da Contribuinte constituir-se-iam em prova de que tais valores não poderiam ser confundidas com a receita tributável da Recorrente;
- 6) Por último, os cheques emitidos pela empresa LIBERTY, nominais à Contribuinte, os nominais à WT TÊXTIL e aqueles ao portador, isoladamente, não fazem prova das operações a que se refere a Recorrente.

Apesar de todos esses apontamentos, feitos pela Autoridade Julgadora *a quo*, o recurso voluntário não trouxe nenhum argumento que os pudesse contraditar, não dialogou com o acórdão recorrido, limitando-se a arguir que os documentos constantes dos autos seriam suficientes, hábeis e idôneos, para comprovar suas alegações, mormente as de que a movimentação bancária não lhe pertenceria, mas seria de responsabilidade da empresa WT TÊXTIL LTDA, integrante do mesmo grupo econômico.

Quanto à alegação de que a empresa LIBERTY teria sido Fiscalizada no mesmo período e que não teria sofrido nenhuma autuação, perfeitas as considerações feitas pela decisão recorrida: tal resposta foi dada pela própria Fiscalização, ao informar que *"os recursos movimentados na empresa Liberty se revestiu de formalidades legais, tanto que sua atividade é a prestação de serviços de cobranças, e que através do contrato de prestação de serviços, dos borderôs de cobranças e sua escrituração contábil ficou demonstrado seu objetivo comercial e financeiro a serviço da W.T.Têxtil"*. Ora, no caso da empresa LIBERTY, a movimentação bancária e as operações com a WT TÊXTIL LTDA estavam contabilizados, facilitando a vinculação dos depósitos em sua conta corrente às operações reportadas (de cobrança). Já a Recorrente sequer tinha escrituração, tanto é assim que teve o seu lucro arbitrado.

Não menos importante é o fato de a Recorrente ter alegado, **falsamente**, que a Autoridade Fiscal não a teria intimado para esclarecer e comprovar a origem dos recursos utilizados em cada depósito efetuado em suas contas correntes, conforme exige textualmente a legislação afeta ao caso. Vejam a Intimação de e-fls. 10/49 e as respostas às e-fls. 52/85. Esse tipo alegação, falsa, e que não se sustenta em pé diante de um sopro, só serve para enfraquecer as razões trazidas à apreciação desta Turma. Assim como não merece fé a alegação de que a movimentação financeira, objeto desta autuação, teria sido inteiramente tributada na empresa WT TÊXTIL LTDA; não há nada nos autos que sustente tal alegação.

Com relação aos questionamentos acerca da legalidade da apuração da base de cálculo a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, tal discussão há muito foi superada no âmbito deste Conselho. Em recentíssimo julgamento (RE 601.314, julgado em 24/02/2016), o STF manifestou-se em repercussão geral pela constitucionalidade das normas que autorizam a disponibilização, pelas instituições financeiras, de informações bancárias ao Fisco.

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 art. 42 da Lei nº 9.430/96, mencionado no texto normativo supra transcrito, estabeleceu a presunção legal de que caracterizam omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito junto a instituição financeira em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove com documentação hábil e idônea a origem dos recursos. Assim, a Lei transferiu ao sujeito passivo o ônus da prova quanto à origem dos recursos movimentados.

Em resumo, trata-se de presunção com expressa disposição legal e aceita pelos nossos Tribunais, razão pela qual incabível a pretensão da Recorrente no sentido de invalidar o lançamento.

O decidido quanto ao auto de infração do IRPJ, deve-se aplicar o mesmo entendimento aos autos de CSLL, PIS e COFINS, haja vista estarem alicerçados nos mesmos elementos fundantes do primeiro.

Por todo o exposto, preliminarmente, voto por afastar as arguições de decadência e de nulidade do Auto de Infração. No mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves