



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13984.000831/2007-81
Recurso Voluntário
Resolução nº 1301-001.091 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2022
Assunto PRESUNÇÃO RECEITAS OMITIDAS. ANÁLISE DE DOCUMENTAÇÃO.
Recorrente R T TRANSPORTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do processo em diligência, com retorno dos autos à Unidade de origem e posterior retorno ao CARF para prosseguimento, nos termos do voto do Relator

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa, Jose Eduardo Dornelas Souza, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Marcelo Jose Luz de Macedo, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Eduardo Monteiro Cardoso, o conselheiro(a) Giovana Pereira de Paiva Leite.

Relatório

Trata-se a lide de Recurso Voluntário interposto pela autuada em face do acórdão nº 07-29.313, proferido pela 3ª Turma da DRJ/FNS, que ao analisar a impugnação apresentada, decidiu, por unanimidade de votos, julgá-la parcialmente procedente, mantendo parte do crédito tributário originariamente constituído.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me parcialmente do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

A pessoa jurídica acima qualificada foi submetida a procedimento fiscal do qual resultou formalizada exigência a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ (fls. 1189 a 1205), relativa a fatos geradores ocorridos nos anos de 2002, 2003 e 2004, no valor de R\$ 695.213,75, acrescida de juros de mora devidos à época do pagamento, e de multa de ofício ordinária de 75%.

Fl. 2 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81

No curso do procedimento fiscal, a autoridade autuante constatou a falta de recolhimento do imposto incidente sobre o ganho de capital percebido pela contribuinte na alienação de bens de seu ativo imobilizado. Além disso, com base no que dispõe o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, foi apurada omissão de receitas em face de a Contribuinte, regularmente intimada, não ter comprovado a origem de recursos utilizados em depósitos bancários efetuados em contas de sua titularidade.

A autoridade autuante observou o regime de tributação eleito pela contribuinte, de modo que no lançamento referente aos fatos ocorridos em 2002 e 2004 o imposto foi calculado segundo as regras do Lucro Presumido, enquanto que no lançamento referente aos fatos ocorridos em 2003 o imposto foi calculado segundo as regras do Lucro Real Anual.

Do referido Auto de Infração consta, ainda, a exigência de multa de ofício isolada de 50%, no valor de R\$ 40.109,46, em razão da falta de recolhimento de estimativas mensais do IRPJ no ano-calendário de 2003. A demonstração do cálculo da multa isolada encontra-se à fl. 1253.

Em consequência dos fatos acima mencionados, foram lavrados Autos de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 1229 a 1241), e de multa de ofício isolada de 50% em razão da falta de recolhimento de estimativas mensais da CSLL no ano de 2003 (fls. 1185 a 1188).

Em vista da omissão de receitas foram lavrados Autos de Infração a título de Contribuição para o PIS/Pasep (fls. 1206 a 1217), e de Cofins (fls. 1218 a 1228).

São também exigidos juros de mora devidos à época do pagamento, nos termos do § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

As conclusões da autoridade fiscal encontram-se registradas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1254 a 1264).

O crédito tributário lançado encontra-se abaixo discriminado:

EXAÇÃO	PRINCIPAL (R\$)	MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL (R\$)
Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ	695.213,75	521.410,28
Multa Isolada (50%) - Falta de recolhimento de estimativas IRPJ	40.109,46	-
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL	275.717,25	206.787,91
Multa Isolada (50%) - Falta de recolhimento de estimativas CSLL	19.754,36	-
Contribuição para o PIS/Pasep	77.899,08	58.424,18
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins	270.121,17	202.590,73
Total	1.378.815,07	989.213,10

Do lançamento fiscal a Contribuinte teve ciência em 27 de junho de 2007.

Irresignada, em 27 de julho de 2007 apresentou impugnação de fls. 1272 a 1299, mais anexos, na qual alega:

- preliminarmente, a falta de habilitação técnica da autoridade fiscal para desclassificar a escrita contábil;
- a incorrência de ganho de capital na venda de bens do ativo imobilizado e na ocorrência de sinistros;
- falta de previsão legal para a presunção de omissão de receitas utilizada;
- incorrência das hipóteses eleitas para a desclassificação da conta caixa;
- inexistência de depósitos bancários sem comprovação de origem;

Fl. 3 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81

- exigência indevida de multa isolada com base em estimativas dos meses de abril e julho de 2003;
- exigência indevida de duas penas para a mesma conduta;
- indevida desconsideração de créditos na apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep.

Naquela oportunidade, a r.turma julgadora entendeu pela procedência parcial da impugnação, nos termos do acórdão a seguir ementado:

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

INDENIZAÇÃO DE SEGURO. LUCRO PRESUMIDO.

Os valores a título de indenização pagos por empresa seguradora pela perda em bens do ativo permanente deverão ser acrescentados A. base de cálculo do Lucro Presumido pelo ganho de capital apurado, decorrente do confronto entre a verba indenizatória e o valor contábil dos bens.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGENS. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITA.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA IMPUGNAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA CAUSA OU NATUREZA DOS DEPÓSITOS E DA EVENTUAL TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES.

Caso o contribuinte faça a prova da origem dos depósitos após a fase da autuação, ou seja, na impugnação, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente será afastada se o contribuinte comprovar que os depósitos não deveriam ser ordinariamente tributados, haja vista que na fase recursal, a autoridade autuante não poderá efetuar a reclassificação dos rendimentos, como determinado pelo art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996. Em outras palavras, transcorrida a fase da autuação, a Contribuinte somente poderá afastar a presunção de omissão de receita se ficar comprovado, indubitavelmente, que os depósitos bancários têm origem em eventos situados fora do campo de incidência do imposto de renda ou, caso estejam abrangidos pela hipótese legal de incidência, que já sofreram a devida tributação.

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA ACOMPANHADA DO TRIBUTO.

Contribuintes que deixarem de recolher, no curso do ano-calendário, as parcelas devidas a título de antecipação (estimativa) do IRPJ sujeitam-se multa de ofício de cinquenta por cento, aplicada isoladamente, calculada sobre os valores de antecipação não pagos. Esta multa de ofício não se confunde com aquela aplicada sobre o IRPJ apurado no ajuste anual, não pago no vencimento, por não possuírem a mesma hipótese legal de aplicação. Em vista disso, o lançamento da multa isolada é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Fl. 4 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81

Ciente do acórdão recorrido, o Contribuinte apresenta seu Recurso Voluntário, tempestivamente, cujos argumentos apresentados serão a seguir analisados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

1. ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço. Porém, do exame dos autos, considero que o processo não reúne condições de julgamento, pelos motivos que passo a expor.

2. RESUMO DA LIDE

Trata-se de lançamentos de IRPJ e de tributos reflexos (PIS, COFINS e CSLL), relativos aos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, acrescidos de juros de mora e de multa de 75%.

De acordo com o TVF, foram constatadas as seguintes infrações:

i) ganho de capital na alienação de bens do ativo imobilizado e na ocorrência de sinistros (2002 e 2003);

ii) omissão de receitas, apurada por presunção, em face da existência de depósitos de origem não comprovada, em conformidade com o art. 42 da Lei n. 9.430/96 (2002, 2003 e 2004).

No período autuado, a Recorrente se submeteu à tributação do Imposto de Renda na modalidade:

a) Lucro Presumido, em relação aos anos-base 2002 e 2004;

b) Lucro Real, relação ao ano-base de 2003.

Irresignado, o Contribuinte apresentou Impugnação, alegando em síntese:

a) Falta de habilitação técnica, na qualidade de contador, do Auditor Fiscal para desclassificar a escrita contábil da Contribuinte;

b) Inocorrência de ganho de capital na venda de bens do ativo imobilizado e na ocorrência de sinistros;

c) Ilegalidade do lançamento por falta de previsão legal da presunção utilizada pelo Fisco para cobrar os tributos por suposta omissão de receitas;

d) Inocorrência das hipóteses eleitas para a desclassificação da conta caixa que comprova a origem dos recursos creditados em sua conta bancária;

e) Inexistência de depósitos bancários sem origem comprovada;

f) Indevida exigência de multa isolada

g) Indevida desconsideração de créditos na apuração não cumulativa do PIS sobre supostas receitas omitidas.

Fl. 5 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81

A DRJ/FNS julgou parcialmente procedente a pretensão do Fisco, em acórdão assim ementado:

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

INDENIZAÇÃO DE SEGURO. LUCRO PRESUMIDO.

Os valores a título de indenização pagos por empresa seguradora pela perda em bens do ativo permanente deverão ser acrescentados A. base de cálculo do Lucro Presumido pelo ganho de capital apurado, decorrente do confronto entre a verba indenizatória e o valor contábil dos bens.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGENS. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITA.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA IMPUGNAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA CAUSA OU NATUREZA DOS DEPÓSITOS E DA EVENTUAL TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES.

Caso o contribuinte faça a prova da origem dos depósitos após a fase da autuação, ou seja a, na impugnação, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente será afastada se o contribuinte comprovar que os depósitos não deveriam ser ordinariamente tributados, haja vista que na fase recursal, a autoridade autuante não poderá efetuar a reclassificação dos rendimentos, como determinado pelo art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996. Em outras palavras, transcorrida a fase da autuação, a Contribuinte somente poderá afastar a presunção de omissão de receita se ficar comprovado, indubitavelmente, que os depósitos bancários têm origem em eventos situados fora do campo de incidência do imposto de renda ou, caso estejam abrangidos pela hipótese legal de incidência, que já sofreram a devida tributação.

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA ACOMPANHADA DO TRIBUTO.

Contribuintes que deixarem de recolher, no curso do ano-calendário, as parcelas devidas a título de antecipação (estimativa) do IRPJ sujeitam-se multa de ofício de cinquenta por cento, aplicada isoladamente, calculada sobre os valores de antecipação não pagos. Esta multa de ofício não se confunde com aquela aplicada sobre o IRPJ apurado no ajuste anual, não pago no vencimento, por não possuírem a mesma hipótese legal de aplicação. Em vista disso, o lançamento da multa isolada é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Novamente inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário, onde renova suas alegações.

3. DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA

Sobre a omissão de receitas caracterizada pela ausência de comprovação da origem de depósitos bancários mantidos em instituição financeira, o art. 42 da Lei nº 9.430/96 e parágrafos, dispõem:

Fl. 6 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81

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:

(...)

A partir de 01/01/1997, a existência de depósitos de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio se juntar ao elenco já existente; com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários **de origem não comprovada** para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo, e não o fato jurídico tributário de incidência do Imposto de Renda (**obtenção de rendimentos**).

A caracterização está ligada à falta de esclarecimentos **da origem** dos numerários creditados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido – ser beneficiado com um crédito bancário sem origem – 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.

No caso dos autos, parte da exigência está lastreada em presunção de omissão de receita, com base nos extratos bancários. Compreendo que esta parte do lançamento não está apta para ser julgada. Explico:

A Fiscalização noticia que analisou a contabilidade da empresa, em face de distorções verificadas entre a receita declarada e aquela consignada em extratos bancários, e, a partir da análise da contabilidade, em especial nos registros da conta Caixa, estabeleceu alguns critérios para considerar a origem comprovada e não comprovada. Estes critérios estão mencionados às fls. 1.277/1.278 dos autos:

Assim, fez-se a análise das justificativas apresentadas pelo contribuinte. Foram adotados os seguintes critérios:

1) quando o histórico do crédito correspondia a liquidação de cobrança ou a desconto de títulos, foi verificada a soma dos valores dos Conhecimentos de Transporte de Carga indicados pelo contribuinte. Caso esta fosse menor que o crédito em conta, tributou-se a diferença.

2) na hipótese de operações diversas de liquidações de cobrança ou descontos de títulos, para as quais o contribuinte indicou, como justificativa, Conhecimentos de Transporte emitidos no ano-calendário 2002, os valores destes foram somados. Caso esta soma fosse menor que o crédito em conta bancária, tomou-se a liberalidade de só se tributar a diferença, mesmo que o pagamento não estivesse devidamente escriturado;

Fl. 7 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81

3) por vezes o contribuinte indicou um mesmo Conhecimento de Transporte para justificar mais de um crédito em conta bancária. Neste caso, este só foi considerado quando de sua primeira aparição.

4) Noutras, o contribuinte indicou **Conhecimentos de Transporte** que não estavam escriturados nos Livros Razão, tampouco nos Livros Registro de Saídas, e que, portanto, não foram incluídos na base de cálculo dos tributos. Assim, tais valores foram tributados, excluindo-se, de um crédito que se pretendia justificar mediante vários conhecimentos, os valores relativos àqueles devidamente escriturados.

5) no Termo de Intimação Fiscal lavrado em 17/02/2007, o contribuinte foi demandado, expressamente, a especificar, no caso de transferência de recursos entre contas de sua titularidade, aquela de origem. Assim, se este assim procedeu, foi realizada a conferência utilizando-se os extratos bancários em poder da Fiscalização. Caso contrário, tais créditos foram considerados de origem não comprovada.

E, mais à frente, concluiu:

Portanto, os valores cuja origem não foi comprovada, de acordo com critérios acima especificados, foram considerados omissão de receita, sendo esta adicionada base de cálculo já declarada (DIPJ 2003: fls. 1056-87; DIPJ 2005: 1147-81) da presunção de lucro (8% - RIR199: arts. 518 e 528) para posterior aplicação da alíquota e adicional do Imposto de Renda (RIR199: arts. 541 e 542), nos anos para os quais o contribuinte tributou-se pelo Lucro Presumido.

Para o ano-calendário 2003, quando o contribuinte tributou-se pelo Lucro Real, a receita omitida foi considerada na determinação deste Lucro (de acordo com a declaração anteriormente prestada — DIPJ 2004: fls. 1088-1146), para posterior aplicação da alíquota e do adicional (RIR/99: arts. 541 e 542).

Cabe ressaltar, nesse ponto, que o lançamento do imposto baseou-se em declaração do contribuinte, que se presume verdadeira. Intimado, o contribuinte apresentou planilha informando a origem dos créditos, relacionando-os, na maior parte das vezes, a Conhecimentos de Transporte de Cargas. Quando estes estavam contabilizados, tributou-se a diferença a maior. Quando não, foram oferecidos tributação. Entender de forma diversa seria tomar por falsa sua declaração, acarretando-lhe, até mesmo, consequências penais.

Em sua defesa, o Contribuinte procurou explicar que fez a comprovação da origem dos depósitos bancários identificados pela fiscalização, desde à origem do procedimento fiscal, ou seja, antes mesmo de ser notificado do lançamento, através de documentos hábeis e idôneo, a partir de lançamentos verificados na conta Caixa, mas seus esclarecimentos não foram aceitos pela Autoridade Lançadora.

Por outro lado, ao analisar a impugnação, a DRJ acolheu em parte as alegações do contribuinte, reconhecendo restar demonstrada a origem dos respectivos recursos utilizados nos depósitos bancários:

Em análise à argumentação e aos elementos comprobatórios trazidos pela Impugnante, há que se reconhecer que restou comprovada a origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários de nº 90 e nº 370 da planilha da fiscalização.

(...)

Mais uma vez, a Contribuinte demonstra a origem de valor levado à base de cálculo do lançamento fiscal. No caso, trata-se do montante de R\$ 8.292,30 referente a 03/05/2004, justificado pelos CTRC nº 5331, 5332, 5333, 5334, 5335 e 5336, os quais foram escriturados, incorretamente, mediante identificação do número do formulário, e não do próprio Conhecimento.

Fl. 8 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81

Porém, neste ponto, a DRJ entendeu por manter os valores na base de cálculo do IRPJ e reflexos, visto não vislumbrar prova de que estes valores **foram oferecidos à tributação**. Veja-se trechos de interesse da decisão:

**06.1 DESCONSIDERAÇÃO DE CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE
INFORMADOS PELA IMPUGNANTE - INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITA:**

(...)

Em análise à argumentação e aos elementos comprobatórios trazidos pela Impugnante, há que se reconhecer que restou comprovada a origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários de n.º 90 e n.º 370 da planilha da fiscalização.

Mas desde logo é preciso ressaltar que não tem razão a Contribuinte quando insinua que a demonstração da origem de dois valores que integraram a base de cálculo seria suficiente para implicar o cancelamento de todo o lançamento fiscal. Nos termos do § 30 do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, "para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente".

Voltando aos depósitos bancários de n.º 90 e n.º 370 da planilha da fiscalização, de fato, em análise aos documento de fls. 1376 e 1391 (que constituem cópias de Extratos de Movimentação da Carteira de Descontos), percebe-se que o Banco Bradesco formalizou operação financeira exatamente conforme descreveu a Impugnante. Além disso, às fls. 1433 a 1435 e 1442 a 1448 tem-se os pertinentes registros no Livro Diário.

Por outro lado, em vista da comprovação de que se trata de receita decorrente da prestação de serviço de transporte, não resta dúvidas de que são tributáveis os valores em questão.

No entanto, ainda que comprovada a origem dos recursos utilizados nos depósitos em exame, a Contribuinte não demonstrou que tenha oferecido tais valores oportunamente à tributação. Essa constatação é importante haja vista que, para fins de afastar a presunção legal de que a Contribuinte omitiu receitas, é imprescindível a comprovação de que os valores identificados pela fiscalização não constituem receita tributável ou, se constituem, que foram oportunamente oferecidos à tributação.

*Como se nota, a Contribuinte apenas comprovou que os depósitos têm origem em sua atividade econômica, mas **não** trouxe elementos suficientes para que se afirme com certeza que os valores correspondentes, tributáveis como restou esclarecido, foram espontânea e oportunamente oferecidos A. tributação.*

É importante ressaltar que, em sede de impugnação, para afastar a presunção legal em referência, a Autuada, além de comprovar a origem dos depósitos bancários, • deve também comprovar, sem sombra de dúvida, que tais valores estão fora do campo de incidência do imposto de renda porque não se revestem de natureza tributável ou, se alcançados pela hipótese legal de incidência tributária, que já sofreram a devida tributação. Isso porque, nesta fase de impugnação, a autoridade autuante não poderá efetuar a reclassificação dos rendimentos, corno determinado pelo art. 42, § 2º, da Lei n.º 9.430, de 1996:

§ 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 a época em que auferidos ou recebidos.

Transcorrida a fase da autuação, a Contribuinte somente poder á afastar a presunção de omissão de receita se ficar comprovado, indubitavelmente, que os depósitos bancários têm origem em eventos situados fora do campo de incidência do imposto de renda ou, caso estejam abrangidos pela hipótese legal de incidência, que já sofreram a devida tributação.

(...)

Fl. 9 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81

Portanto, para que tais importâncias sejam afastadas de tributação por presunção legal, na circunstância dos autos, deveria a contribuinte não somente apontar a origem (que no caso é sua receita), mas também esclarecer que já foram submetidas tributação de forma espontânea.

(....)

Por fim, ainda em relação à omissão de receitas, no item 6.3 da peça impugnatória a Contribuinte alega o que segue:

06.3 VALORES ESCRITURADOS NO RAZÃO INDICANDO O NÚMERO DO FORMULÁRIO, AO INVÉS DO NÚMERO DO CONHECIMENTO DO TRANSPORTES (RECEITA) - DESCONSIDERAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO:

(...)

Mais uma vez, a Contribuinte demonstra a origem de valor levado à base de cálculo do lançamento fiscal. No caso, trata-se do montante de R\$ 8.292,30 referente a 03/05/2004, justificado pelos CTRC n.º 5331, 5332, 5333, 5334, 5335 e 5336, os quais foram escriturados, incorretamente, mediante identificação do número do formulário, e não do próprio Conhecimento.

Portanto, em vista da comprovação de que se trata de receita decorrente da prestação de serviço de transporte, não resta dúvidas de que são tributáveis os valores em questão.

No entanto, novamente é preciso dizer que, ainda que comprovada a origem dos recursos utilizados no depósito em exame, a Contribuinte não demonstrou que oportunamente tenha oferecido tal valor à tributação. Não cabe aqui repetir tudo que foi afirmado na fundamentação utilizada para manter a tributação sobre os valores contestados pela Contribuinte no item 6.1 de sua impugnação. De se reafirmar, apenas, que, é imprescindível a comprovação de que os valores identificados pela fiscalização não constituem receita tributável ou, se constituem, que foram oportunamente oferecidos à tributação.

Como se nota, a Contribuinte apenas comprovou que os depósitos têm origem em sua atividade econômica, mas não trouxe elementos suficientes para que se afirme, com certeza, que os valores correspondentes, tributáveis como restou esclarecido, foram espontânea e oportunamente oferecidos à tributação, razão pela qual de ser mantida a respectiva tributação.

Nestes termos, reconheceu a Autoridade Julgadora de 1ª Instância, que a origem dos recursos depositados em conta bancária, pelo menos nos itens que analisou, advém de sua atividade operacional, ou seja, tratavam-se de receitas provenientes de sua atividade, conforme descrito em seu contrato social, porém, manteve os valores evidenciados na base de cálculo dos tributos exigidos, por entender que apenas poderia retirá-los na hipótese de também ser comprovado pelo contribuinte que estes valores foram **oferecidos à tributação.**

Ou seja, penso eu, **acrescentou um requisito a mais ao art. 42 da Lei 9.430/96, exigindo que o contribuinte comprove a origem, e uma vez comprovada, que também comprove que ofereceu a receita correspondente à tributação.**

É importante destacar que o citado art. 42 fala em depósitos bancários de origem não comprovada, não fazendo referência à tributação.

Compreendo que para se desincumbir do ônus probatório que cabe ao contribuinte, basta, portanto, que comprove a **origem do depósito**, ou seja, que demonstre que aquele específico depósito encontra-se vinculado ao documento “X”, e que seja evidenciada a causa ou a motivação da operação; **mas não se exige vinculação a qualquer forma de**

Fl. 10 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81

contabilização dessas receitas em Livro contábil ou fiscal, e muito menos que estes valores tenham sido oferecidos à tributação.

Veja-se um detalhe: de acordo com o *decisum* recorrido, deixou-se à margem a discussão de que as receitas correspondentes não foram escrituradas, pelo menos, no que se refere às receitas exemplificadas pelo contribuinte em sua defesa, sobretudo nos itens 6.1 e 6.3 da impugnação apresentada. Porém, como se vê, tais receitas foram escrituradas e decorreram de prestação de serviço de transportes, ou seja, é oriunda de sua atividade.

Nesse particular, a discussão da controvérsia passará, necessariamente, pelo entendimento do que seja *comprovar a origem* dos recursos utilizados em operações bancárias, nos termos do que dispõe o artigo 42, da Lei nº 9.430/96, ou seja, se a expressão “*comprovar a origem*” refere-se à demonstração de que aquele específico depósito encontra-se vinculado ao documento “X”, e que seja evidenciada a causa ou a motivação da operação; ou se exige também vinculação à determinada contabilização dessas receitas e que tais valores também tenham sido oferecidos à tributação?

Porém, em que pese a discussão sobre o alcance dessa locução, compreendo que, **nessa fase**, o presente processo não se encontra em condições de julgamento.

Se é fato que para efeito da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente (§3º do art. 42, da Lei 9.430/96), de igual forma, também é fato que restou evidenciado que os esclarecimentos apresentados pela defesa se mostraram aptos a demonstrar que as incongruências apontadas inicialmente pela fiscalização, de não considerar a conta Caixa e documentos como comprobatórios da **origem dos valores creditados nas contas bancárias** da Recorrente, devem ser afastadas.

O relatório fiscal que acompanha os autos de infração indica basicamente as seguintes incongruências que levaram a desconsideração da conta Caixa, quais sejam:

a) Na resposta emitida pelo contribuinte (Anexo 1: fls. 821-44), ele indicou números de arquivamento das operações registradas aos créditos na conta "Caixa". Mas as informações prestadas apresentavam incongruências.

Por exemplo, tomemos o lançamento de nº de arquivamento 71433. O contribuinte indica que tal lançamento corresponderia aos cheques compensados de nº 8270 e 8271, ambos da conta nº 49.634-0 do Banco Bradesco, os quais totalizariam R\$ 12.131,47. Mas, verificando-se tal lançamento na contabilidade, este abrange somente R\$ 9.131,47

b) Vejamos também o lançamento de nº de arquivamento 37889. Este é indicado para se justificar o destino de diversos cheques, os quais totalizaram R\$ 24.310,61. Mas, verificando-se os arquivos digitais a contabilidade do contribuinte, e também seus livros, tal lançamento com este nº de arquivamento não existe.

c) Há, ainda, vários cheques descontados para os quais o contribuinte não indicou o lançamento mediante o respectivo nº de arquivamento.

d) Ou seja, fazendo transitar pela conta "Caixa" todos os valores relativos aos dispêndios, e não creditando propriamente as saídas relativas a estes, o contribuinte inflou-a.

e) Por outro lado, os valores creditados em contas bancárias, quando contabilizados, tinham, quase sempre, origem nesta mesma conta "Caixa". E, da mesma forma quanto aos créditos, não era possível se verificar precisamente a operação que originou os valores.

Mais relevante ainda são os dados disponibilizados pelas Declarações da Contribuição sobre Movimentação Financeira (DCPMF) enviadas à RFB por

Fl. 11 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81

instituições. Depreende-se, pela leitura dos mesmos, uma completa discrepância entre a movimentação financeira da pessoa jurídica e sua receita declarada. No ano-calendário 2002, para uma movimentação financeira de R\$ 8.949.169,20, foi declarada uma receita bruta de R\$ 3.392.157,99. Em 2003, para uma movimentação financeira de R\$ 9.449.904,85, foi declarada uma receita bruta de R\$ 4.632.387,12. Já em 2004, R\$ 15.658.509,45 de movimentação de contrastaram com uma receita bruta declarada de R\$ 7.343.596,31.

Não foi notada, na contabilidade, justificativa expressiva para tais distorções, como empréstimos vultosos, por exemplo.

g) Assim, pela maneira como estava escriturada a conta "Caixa", de maneira confusa, onde os saldos não eram reais tendo em vista os erros já elencados acima, não foi possível considerá-la como comprobatória da origem de valores creditados nas contas bancárias do contribuinte.

O contribuinte contesta detalhadamente as conclusões da fiscalização acerca da existência de incongruências na escrituração da conta "Caixa", para ao final afirmar que não há razão para desconsiderar a escrituração da conta "Caixa" como origem para o ingresso dos recursos em suas contas correntes, de modo que é insubsistente a motivação que ensejou a exigência fiscal sobre suposta omissão de receita. Confira-se:

05.1 QUANTO A INOCORRÊNCIA DA HIPÓTESE INDICADA NA LETRA "A" SUPRA:

O Fisco alega que o "lançamento de nº de arquivamento 71433" corresponde "aos cheques compensados de nº 8270 e 8271, ambos da conta no 49.634-0 do Banco Bradesco, os quais totalizariam R\$ 12.131,47. Mas, verificando-se tal lançamento na contabilidade, este abrange somente R\$ 9.131,47"

Na verdade, o número de lançamento indicado pelo agente fiscal corresponde ao cheque nº 8414, no valor efetivo de R\$ 9.131,47, como contabilizado pela Impugnante (livro razão) e conforme comprova a cópia anexa do livro diário.

Os cheques referidos pelo Fisco foram compensados, respectivamente, em 20/11 e 21/11, no valor de R\$ 2.715,25 cada um, montante bem inferior Aquele apontado no relatório fiscal, como demonstra a inclusa cópia do livro diário.

Assim, resta afastado o primeiro motivo que ensejou a indevida desconsideração da conta caixa da Impugnante.

05.2 QUANTO A INOCORRÊNCIA DA HIPÓTESE INDICADA NA LETRA "B" RETRO:

O Fisco relata que o lançamento com número de arquivamento 37889 foi "indicado para se justificar o destino de diversos cheques, os quais totalizaram R\$ 24.310,61. Mas, verificando-se os arquivos digitais da contabilidade do contribuinte, e também seus livros, tal lançamento com este nº de arquivamento não existe."

A alegação do agente fiscal não confere com as informações prestadas pela empresa, conforme demonstrado no quadro abaixo:

MODELO PARA RESPOSTA – ANEXO 01 Crédito: Bradesco S.A. Cta/Movimento 49634-0 Débito: Caixa					
Data	Nº Arquivamento	Valor	Histórico	Data do crédito no Caixa	Nº do Arquivamento
14/10/2003	87555	\$ 10.940,67	Emi. Cheq. B. Bradesco nº 11118	25/09/2003	37889
21/10/2003	88086	\$ 10.940,68	Emi. Cheq. B. Bradesco nº 11119	25/09/2003	37889
28/10/2003	88141	\$ 10.940,68	Emi. Cheq. B. Bradesco nº 11120	25/09/2003	37889
Total		\$ 32.822,03			

A Contribuinte informou ao Fisco que os lançamentos correspondentes ao número de arquivamento 37889 (saída de dinheiro do banco e entrada no caixa) totalizam o R\$ 32.822,03 e não R\$ 24.310,61 como sustenta a autoridade administrativa.

Fl. 12 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81

Parte do valor de R\$ 32.822,03 foi utilizado para pagamento de fornecedores (saída de caixa no valor de R\$ 31.797,97), consoante comprova a inclusa cópia do Livro Diário da empresa.

A pretensão do Fisco de que os valores ingressos no caixa (provenientes de contas correntes bancárias) correspondam em datas e valores com as saídas de caixa para pagamentos diversos, entre os quais, fornecedores, é totalmente descabida, não há nem lei nem norma contábil que determine tal exigência.

Assim, mais esse fato apontado como motivo para a desclassificação da escrita da conta caixa da Impugnante fica completamente rechaçado.

05.3 QUANTO A INOCORRÊNCIA DAS HIPÓTESES INDICADAS NAS LETRAS "C" a "G" RETRO:

Também não sustentam o procedimento fiscal as alegações de que:

- a) Haviam cheques descontados sem a indicação do respectivo nº de lançamento.*
- b) O contribuinte inflou a conta "Caixa", porque todos os valores relativos aos dispêndios transitavam por esta conta e não necessariamente essas saídas eram creditadas.*
- c) Os valores creditados em contas bancárias, quando contabilizados, tinham, quase sempre, origem nesta mesma conta "Caixa".*
- d) Existe uma completa discrepância entre a movimentação financeira da pessoa jurídica e sua receita declarada.*
- e) Pela maneira como estava escriturada a conta "Caixa", de maneira confusa, não foi possível considerá-la como comprobatória da origem de valores creditados nas contas bancárias da Impugnante.*

Tais circunstâncias não passam de meras presunções desprovidas de qualquer constatação específica que justificasse efetivamente a conduta do agente fiscal de desconsiderar a conta "Caixa".

Em verdade, pretende o Fisco que os valores ingressos no caixa (provenientes de contas correntes bancárias) correspondam em datas e valores com as saídas de caixa para pagamentos diversos, entre os quais, fornecedores. Como já referido no item anterior, tal exigência totalmente infundada, repita-se, não há nem lei nem norma contábil que determine tal exigência.

Da mesma forma, por si só, não há qualquer ilegalidade no fato das contas bancárias terem como origem valores advindos do caixa. Trata-se de técnica de contabilização, que nada tem de irregular.

Também a suposta discrepância entre a movimentação da CPMF e as receitas declaradas não passam de meras conjecturas, pois os depósitos podem ter origens outras que não receitas, podem ser transferências de outros bancos, redépósitos entre outros, circunstâncias totalmente desconsideradas pelo Fisco.

Não há como se falar, portanto, que a Impugnante tenha escriturado a conta caixa de maneira confusa.

Em face do exposto, não há razão para desconsiderar a escrituração da conta "caixa" como origem para o ingresso dos recursos nas contas correntes da Impugnante. É insubsistente a motivação que ensejou a exigência fiscal sobre suposta omissão de receita.

Em análise de suas arguições, a DRJ entendeu não lhe assistir razão, porém, não analisou detidamente estas alegações. Apenas pontuou que o lançamento teve por base presunção legalmente prevista, e que as conclusões da fiscalização acerca da escrituração da conta Caixa não resultou qualquer consequência jurídica para o caso em exame. Aduziu ainda que a fiscalização não desclassificou a escrita contábil da Contribuinte, tanto que não arbitrou lucro. E, acrescentou que o fato de a omissão de receita não ter sido apurada conforme o disposto nos arts.

Fl. 13 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81

281 e 282 do RIR/99 (como consequência de auditoria na conta “Caixa”) também permite-se concluir que, no presente caso, a fiscalização não desconsiderou qualquer lançamento contábil registrado pela Recorrente.

Discordo de suas considerações.

Primeiro, pelo fato das alegações trazidas pela defesa evidenciar, inclusive, que as conclusões do Fisco que resultaram na desconsideração da conta Caixa foram apoiadas em informações inexistentes nos autos. Conforme se vê nos esclarecimentos de defesa, no particular no item 05.2 acima transcrito, o Contribuinte informou, através de formulário produzido pelo próprio fiscal, que os lançamentos correspondentes ao número de arquivamento 37889 (saída de dinheiro do banco e entrada no caixa) totalizavam o valor de R\$ 32.822,03, e não R\$ 24.310,61 como dito pelo Fisco. Esclareceu ainda que parte do valor de R\$ 32.822,03 foi utilizado para pagamento de fornecedores (saída de caixa no valor de R\$ 31.797,97), consoante comprova a inclusa cópia do Livro Diário da empresa.

Por outro lado, de fato, o lançamento foi baseado em presunções legalmente estabelecidas, mas estas exigem como contraprova de que haja comprovação da origem dos depósitos utilizados em conta bancária. Ora, se não há desclassificação, e muito menos inidoneidade nos documentos que amparam os lançamentos contábeis mencionados pelo contribuinte, é evidente que sua desconsideração teve consequência jurídica para o caso em exame.

Afastando-se as razões eleitas pela fiscalização para não considerar os registros alusivos à conta Caixa, inclusive suas contrapartida e os respectivos documentos que lhes dão suporte, como comprobatórios da origem dos créditos apresentados, considero que tais obstáculos acarretaram prejuízos à defesa, sobretudo porque ele deixou de detalhar as operações que resultaram os respectivos depósitos em sua conta bancária, tal como fez na Impugnação, exemplificadamente.

Mas, não é só. Tais obstáculos também foram registrados pela decisão recorrida, em outra passagem do voto condutor, especialmente quando excluiu do cômputo dos valores considerados omitidos, o montante que dizia respeito a transferência entre conta do mesmo titular. Confira-se:

Em vista do que restou demonstrado nas planilhas de fls. 1369 a 1374 e nas cópias do Livro Diário (fls. 1429 a 1515), anexas à impugnação, por se referirem a transferências entre contas de mesma titularidade, e por de fato estarem incluídas no auto de infração (fls. 1242 a 1252), do lançamento fiscal devem ser excluídos os seguintes valores:

(...)

Quanto aos registros acima relacionados, impende ressaltar que, no curso da fiscalização, a Contribuinte já havia afirmado que se tratava de transferências entre contas de mesma titularidade (fls. 845 a 872). Por outro lado, para justificar a tributação de tais valores, a autoridade fiscal se limitou a . dizer que "o contribuinte não indicou a qual conhecimento ou operação tal crédito referir-se-ia" ou "operação não contabilizada" (fls. 1242 a 1252). Ora, se a autoridade fiscal não considerou suficientes os esclarecimentos da Contribuinte, deveria ter requisitado o detalhamento das operações, e não simplesmente dizer, em relação a transferências, que a Contribuinte não indicou o respectivo conhecimento de transporte! Ademais, as cópias do Livro Diário demonstram que as transferências foram contabilizadas.

Outro esclarecimento importante diz respeito aos registros das transferências nas contas de origem. Exceto quanto ao histórico "Cheq. Comp. Isento CPMF" nas saídas da conta do Unibanco (que já denota envolverem contas de mesma titularidade), em quase todos os registros nas contas de origem o histórico é o mesmo: cheque TB.

Fl. 14 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81

(...)

Portanto, diante da plena convicção de que os valores contestados pela Contribuinte neste item 6.2 de fato se referem a transferências entre contas de mesma titularidade, devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento. Segue abaixo um quadro demonstrativo da matéria tributável que deve ser excluída do lançamento:

Nesse particular, há de se ressaltar o registro que desde à fase investigatória o contribuinte vinha afirmando que se tratava de fato de transferências entre contas de mesma titularidade, e que para justificar a tributação de tais valores, a autoridade lançadora limitou-se a dizer que “o contribuinte não indicou a qual conhecimento ou operação tal crédito referir-se-ia” ou “operação não contabilizada”.

Como bem concluiu a decisão, se a Autoridade fiscal não considerou suficientes os esclarecimentos do Contribuinte, deveria ter requisitado o detalhamento das operações, e não simplesmente dizer, em relação as transferências, que o Contribuinte não indicou o respectivo conhecimento de transporte. Ademais, como bem verificado, as cópias do Livro Diário demonstram que as transferências foram contabilizadas.

Este fato só reforça a necessidade de diligência, pois o fato da fiscalização não compreender os esclarecimentos e, por conseguinte, não pedir detalhamento das operações que resultaram os respectivos depósitos em conta bancária da Recorrente, culminou com a lavratura de auto de infração de omissão de receitas, apuradas por presunção legal, quando, se conhecidas a prova da origem de tais receitas, e verificando que não foram oferecidas à tributação, a lavratura poderia ser com base no §2º do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

4. CONCLUSÃO

Nestes termos, conduzo meu voto, no sentido de converter o julgamento em diligência, de forma que a Unidade de Origem adote as seguintes providências:

i) intimar o Contribuinte para que, com base no documento de fls. 1260 e 1270 (onde se encontram listados os depósitos bancários que a fiscalização considerou carentes de comprovação de origem), faça prova individualizada dos valores lá mencionados, podendo, para tanto, fazer uso dos registros relativos à conta Caixa, inclusive suas contrapartida e os respectivos documentos que lhes dão suporte, sejam eles documentos contábeis, extra contábeis ou fiscais. Na oportunidade, deve apresentar planilhas fazendo conexão entre os valores depositados e os respectivos documentos, independentemente dos valores terem sido oferecidos à tributação. Caso os valores terem sido oferecidos à tributação, individualizá-los, apresentando a documentação hábil e idônea necessária.

ii) Após, a autoridade fiscal deverá elaborar relatório conclusivo das verificações efetuadas, com base nas documentações e planilhas apresentadas.

iii) Em seguida, o contribuinte deverá ser cientificado do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de se manifestar nos autos sobre suas conclusões, no prazo de 30 dias, em conformidade com o parágrafo único, art. 35, do Decreto 7.574/2011.

Na sequência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, sendo distribuído a este Conselheiro independentemente de sorteio.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza

Fl. 15 da Resolução n.º 1301-001.091 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13984.000831/2007-81