



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

Processo nº 16832.000829/2009-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.888 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente LAC MINAS 2100 COMÉRCIO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

PESSOA JURÍDICA. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO E RECEITA DECLARADA. AUTUAÇÃO FISCAL. PROCEDIMENTO A SER ADOTADO.

1. É sabido que os depósitos bancários efetuados pelas pessoas jurídicas, em especial as de natureza comercial, em regra, estão relacionados a mais de uma transação comercial. Num único depósito pode haver cheques relacionados a inúmeras transações, inclusive vendas de forma parcelada, sem que seja possível conciliar o valor depositado com a nota fiscal emitida quando da venda. Nestes casos, correto é o procedimento da autoridade fiscal que apura o valor total dos depósitos de origem não comprovada, subtraindo do montante a receita declarada, tributando a diferença como omissão de receita, tendo por regra matriz de incidência tributária o artigo 283 do Regulamento do Imposto de Renda.

2. A necessidade de exclusão da base de cálculo dos valores declarados tem por finalidade evitar a tributação em face da impossibilidade de conciliar os valores dos depósitos bancários com as notas fiscais.

Recurso Voluntário Improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

LEONARDO ANDRADE COUTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Paulo Roberto Cortez, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Carlos Pelá e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Adoto o relatório do acórdão recorrido, em sua íntegra, o que passo a transcrever:

Trata o presente processo dos autos de infração de fls. 157/207, lavrados no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro - DFI/RJ, em 23/09/2009, por meio dos quais estão sendo exigidos da interessada acima identificada: o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ/SIMPLES, no valor de R\$ 120.334,25 (fls. 157/179); a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/SIMPLES, no valor de R\$ 88.095,26 (fls. 180/186); a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL/SIMPLES, no valor de R\$ 121.441,17 (fls. 187/193); a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS/SIMPLES, no valor de R\$ 356.428,52 (fls.194/200) e a Contribuição para a Seguridade Social – INSS/SIMPLES, no valor de R\$ 1.029.448,63 (fls. 201/207), todos acrescidos de multa de 75% e juros de mora calculados até 31/08/2009. O valor total do crédito tributário constituído é R\$ 3.568.336,47, conforme demonstrativo de fl. 02.

Como parte integrante do auto de infração veio o Termo de Verificação Fiscal (fls. 154/156), onde estão detalhadas as razões da autuação, que resume-se:

- a ação Fiscal teve seu início formalizado em 18/05/2009, quando foi a empresa em epígrafe intimada a apresentar os livros e documentos fiscais relativos às transações efetuadas no período de 01/01/2006 a 31/12/2006 (fls. 23/24);

- ação fiscal foi motivada em virtude da fiscalização ter constatado movimentação financeira incompatível com a receita declarada;

- através das informações constantes do Dossiê Integrado que acompanhava o MPF foi constatado, com base nas informações prestadas pelo Banco HSBC no ano sob exame, que a fiscalizada movimentou contas correntes com volume de depósito superior à receita declarada no ano-calendário 2006;

- intimada através do Termo de Inicio de Fiscalização a apresentar os extratos bancários referentes às contas mantidas nas instituições constantes do Dossiê Integrado, a fiscalizada entregou os extratos solicitados (fls. 27/92);

- em sua resposta, recebida em 16.09.2009, a fiscalizada alega "*justificar alguns depósitos efetuados em nossa conta corrente 1509-14001-29 Agência 1509 do HSBC*" e solicita "*que os mesmos sejam desconsiderados do movimento bancário*" (fls.145/150);

- foram acatadas as "devoluções bancárias por erro nos dados do destinatário" e "Reapresentação de ch devolvido", conforme exclusões constantes do quadro a seguir;

- com referência às "Transferência de sócio", como não foram apresentados os respectivos documentos comprobatórios, a tributação foi mantida;

- no tocante aos ditos "DP BLQ", o autuante verificou que os créditos correspondentes foram computados nos saldos disponíveis, sendo igualmente mantidos;

- após estes ajustes foi elaborado o quadro a seguir, onde estão relacionados mensalmente os totais dos depósitos bancários, com as devidas exclusões, os totais das receitas declaradas mensalmente e os valores a tributar em cada mês do ano-calendário 2006:

Mês	Depósitos - HSBC (intimação)	Exclusões			Depósitos não comprovados	Rec Bruta declarada	Omissão de receita (valor a tributar)
		Devolução	Reapres.	Total			
jan	264.708,77	0,00	0,00	0,00	264.708,77	35.015,58	229.693,19
fev	640.886,44	28.550,00	27.202,25	55.752,25	585.134,19	36.699,28	548.434,91
mar	1.026.660,05	0,00	0,00	0,00	1.026.660,05	39.376,36	987.283,69
abr	674.307,48	0,00	0,00	0,00	674.307,48	39.610,37	634.697,11
mai	783.790,78	0,00	0,00	0,00	783.790,78	42.636,89	741.153,89
jun	1.035.858,50	0,00	27.202,25	27.202,25	1.008.656,25	44.960,61	963.695,64
jul	1.198.602,12	22.000,00	0,00	22.000,00	1.176.602,12	44.674,35	1.131.927,77
ago	1.165.477,09	0,00	3.153,24	3.153,24	1.162.323,85	47.204,31	1.115.119,54
set	1.328.123,56	83.164,30	0,00	83.164,30	1.244.959,26	48.400,48	1.196.558,78
out	1.283.421,65	0,00	1.075,00	1.075,00	1.282.346,65	51.766,67	1.230.579,98
nov	1.796.438,13	0,00	0,00	0,00	1.796.438,13	54.966,31	1.741.471,82
dez	1.425.311,93	54.120,00	0,00	54.120,00	1.371.191,93	55.820,42	1.315.371,51
TOTAL	12.623.586,50	187.834,30	58.632,74	246.467,04	12.377.119,46	541.131,63	11.835.987,83

- diante dos fatos relatados e que constituem infração à legislação em vigor, fora lavrados os autos de infração, tomando por base os valores consignados no quadro acima;

- os extratos bancários fornecidos pela contribuinte, cujas entregas de todos eles estão suportadas em documentação fiscal, e que serviram de base para o lançamento, são partes integrantes da autuação;

- os demais extratos foram devolvidos ao contribuinte através de Termo de Devolução (fl. 212).

Irresignada com a autuação, da qual tomou ciência em 23/09/2009 (fls. 156, 158, 183, 188, 195 e 202), a empresa apresentou, em 23/10/2009, a impugnação de fls. 217/238, instruída com os documentos de fls. 239/281, onde alega resumidamente o que segue:

I - DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

I.A) NA DESCRIÇÃO DOS FATOS

- em relação a este tópico, ressalta que efetivamente não conseguiu entender quais os critérios a fiscalização fez uso para chegar aos valores a tributar indicados no Auto de Infração;

- a descrição dos fatos que transcreve (fls. 221/222) não deixa margem à dúvida de que o autuante considerou depósitos bancários não comprovados como se receitas

fossem, que subtraídos das receitas efetivamente declarada resultou nos "valores a tributar em cada mês no ano-calendário de 2006";

- todavia, no Auto de Infração propriamente dito uma série de outros critérios e valores foi adotada sem que a Fiscalização tivesse a preocupação de explicá-la no aludido Termo de Verificação e Constatação, fato que demonstra ter sido a Impugnante cerceada no seu direito de defesa uma vez que não conseguiu compreender como o Fisco apurou os valores a tributar;

- em síntese, sustenta que os valores mensais indicados no quadro constante do Termo de Verificação e Constatação não foram tributados diretamente e sim integraram outros critérios de cálculos os quais a Fiscalização olvidou de explicitar;

- a maneira mecânica pela qual o Auto de Infração foi lavrado, por meio de um programa de computador, no qual apenas cálculos e mais cálculos foram apresentados, não permite à Impugnante acompanhar de forma compreensível como o montante do crédito tributário de R\$ 3.568.336,47 foi alcançado;

- tais explicações deveriam constar do mencionado Termo de Verificação e Constatação, contudo, estão inteiramente voltadas para a infração denominada "depósitos não comprovados", apresentando-se completamente inexistentes em relação aos complexos e infundáveis cálculos e demonstrativos que acompanham o Auto de Infração;

- a justificação do Fisco aduz apenas aos depósitos sem comprovação, mas nada, absolutamente nada, se fala sobre como os demonstrativos e os cálculos empregados no Auto de Infração foram apurados, resultando na infração denominada de "RECEITAS NÃO ESCRITURADAS";

- a falta de coerência é tão evidente que no Termo de Verificação e Constatação discorreu-se apenas sobre uma única infração, qual seja, omissão de receita por depósitos não comprovados, ao passo que no Auto de Infração duas irregularidades são apontadas: a) omissão de receitas por falta de escrituração; e b) insuficiência de recolhimento;

- de igual modo a suposta irregularidade denominada "INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO" carece de maiores elucidações acerca do processo pelo qual a mesma foi obtida;

- a justificativa de que tal insuficiência foi "*apurada conforme Escrituração Contábil e PJSI2007*" não corresponde à realidade dos fatos, porquanto a Escrituração Contábil da ora Impugnante é que deu ensejo ao preenchimento da PJSI 2007, de maneira que esta suposta irregularidade redundou de conclusões não externadas pelo Fisco;

- não cabe ao contribuinte tentar adivinhar a intenção da fiscalização, muito pelo contrário, é do Fisco a obrigação de descrever corretamente os fatos, bem como demonstrar claramente a forma efetiva pela qual chegou à base de cálculo para a apuração dos tributos a serem lançados;

- devido a todo o acima exposto, a Impugnante está impossibilitada de fazer uso de seus direitos fundamentais, uma vez que um dos princípios reguladores do Processo Administrativo Fiscal, que decorre do art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, encontra-se violado, devendo a autuação ser anulada de plano.

1.B) NA CAPITULAÇÃO LEGAL

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 04/09/2001

Autenticado digitalmente em 15/12/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 15/12/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/01/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 29/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- a insuficiência ou a falta de clareza na descrição dos fatos é um vício gravíssimo posto que viola, a um só tempo, as garantias constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório;
- tanto o Auto de Infração, como também o Termo de Verificação e Constatação que serviu de esteio para a sua lavratura, além de não demonstrarem como foram apurados os valores a tributar, não descrevem adequadamente os fatos ocorridos, e tampouco indicam o enquadramento legal coerente com a infração referente a depósitos bancários;
- que a caracterização de "*omissão de receitas por depósitos bancários não comprovados*" não se coaduna com o enquadramento legal apontado no Auto de Infração, a saber: Art. 24 da Lei nº. 9.249/95; Arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317/96; Art. 3º da Lei nº 9.732/98; e Arts. 186, 188 e 199, do RIR/99;
- não caberia a Impugnante ser tributada por omissão de receita caracterizada por receitas não contabilizadas, uma vez que o Fisco não traz aos autos nenhuma comprovação deste tipo de infração e, portanto, não se justifica este tipo de tributação;
- cita doutrina e jurisprudência;
- restando comprovado que efetivamente a autoridade lançadora não descreveu adequadamente os fatos que originaram a presente autuação, como também os diplomas legais supostamente infringidos, mister se faz concluir pela nulidade do Auto de Infração que instrui os presentes autos, por não atender ao disposto nos incisos III e IV do artigo 10 do Decreto nº. 70.235/1972;

I.C) DA NÃO DEVOLUÇÃO DOS EXTRATOS BANCÁRIOS

- o extrato bancário referente à conta-corrente nº. 1509-14001-29, Agência 1509 do Banco -HSBC, constitui-se na principal prova mediante a qual se assentou o Fisco para efetuar lançamento *ex-officio*, tendo sido apresentado espontaneamente pela Impugnante, no dia 26/07/2009, em atenção ao Termo de Início de Fiscalização, datado de 18/05/2009, sendo entregue ao Douto Auditor Federal o original por ele solicitado;
- ocorre que, depois de lavrado o Auto de Infração, a Impugnante não mais teve acesso aos aludidos extratos bancários, ficando, dessa maneira, cerceada de questionar, por meio deles, os valores levados à tributação, pois os extratos originais foram anexados aos presentes autos pelo autuante;
- buscando obter cópia integral do processo e, conseqüentemente, dos ex-tratos bancário acima intitulado, em 06/10/2009, representante legal da Impugnante dirigiu-se a DIORT/DERAT da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro, onde tomou ciência de um protocolo agendando o seu retomo para o dia 13/10/2009 (ANEXO I – fl. 240), quando, só assim, poderia ter vista dos autos, para contagem das suas folhas, necessária ao preenchimento do DARF referente à requisição da cópia que ora se trata;
- recolhido o DARF no valor de R\$ 105,50 (fl. 243), com a entrega do mesmo no dia 15/10/2009, foi finalmente formalizado o pedido de cópia integral do presente processo;

- feito isso, agendou-se que a Impugnante somente poderia comparecer no dia 22/10/2009 (ANEXO II – fl. 242) para proceder a retirar da tão esperada cópia do processo;
- levando-se em conta que o prazo fatal para a interposição da presente defesa expiraria no dia 23/10/2009, ficou inviável recorrer-se a esses assentamentos como auxiliar no esclarecimento de qualquer argumento de defesa, o que caracteriza preterição desse direito constitucional;
- a obrigatoriedade de juntada ao Processo Administrativo Fiscal do originais dos extratos bancários, quando esses servirem de esteio ao lançamento de ofício, somente tem previsão legal quando referidos extratos forem obtidos por meio de RMF, tendo em vista a recusa do contribuinte em apresentá-los;
- é exatamente o que estabelece a Portaria SRF nº 180/2001 ao dispor nos seus artigos 8º e 10º que os documentos recebidos da instituição financeira integrarão o processo administrativo fiscal, uma vez que o contribuinte, nesta hipótese, teria resguardado consigo a outra via do extrato não entregue;
- considerando que a Impugnante, espontaneamente, entregou a única via dos extratos bancários à Duta Fiscalização, restando evidente mais um entrave ao pleno exercício de defesa, por falta de sua devolução em tempo hábil.

II - DO MÉRITO

- a despeito de não possuir os extratos bancários, recorreu aos dados constantes do Termo de intimação datado de 01/09/2009 para demonstrar que a Autoridade Autuante incorreu em outros equívocos, na medida em que considerou em sua análise determinados depósitos bancários que pelo histórico a eles vinculado jamais poderiam compor a base tributável, como a seguir passa a demonstrar;
- mesmo sem ter conseguido decifrar como efetivamente a fiscalização chegou aos valores a tributar, ou até mesmo se teve a intenção de proceder à tributação com base em receitas não escrituradas ou por falta de comprovação da origem dos depósitos, como já mencionado nos tópicos acima, é fato que o Fisco lançou mão de determinados valores correspondentes a créditos efetuados em contas correntes bancárias da Impugnante como integrantes da base de cálculo tributável;
- para melhor visualização do acima exposto, classifica os valores constantes do aludido Termo de Intimação de 01/09/2009, por ordem do histórico do depósito, consoante o QUADRO ANEXO, que acompanha a presente impugnação (ANEXO – III – fls. 245/275).

II.A) DEPÓSITOS EM CHEQUE - CHO / IND E DP BLQ

- após citar o artigo 43 CTN, explica que entende-se como disponibilidade econômica o incremento de valor produzido no patrimônio da pessoa em um dado momento ou em um determinado espaço de tempo e na qual tem a referida disponibilidade;
- somente no momento em que passa a existir, por ter sido realizado, separado e, conseqüentemente, suscetível de ser trocado, que ocorre a disponibilidade econômica de um bem, ou de um serviço, e da renda nele contida, representada, esta última, por uma parcela do valor desse bem, ou desse serviço;
- se os depósitos ainda se encontram bloqueados (DEP BLQ) ou indisponíveis (CHO IND) nem em uma interpretação extremamente fiscalista, pode-se concluir

que ocorreu a disponibilidade econômica e conseqüentemente o fato gerador do imposto de renda;

- nesse contexto, apesar de o Ilustre Auditor afirmar que os depósitos bloqueados (DEP BLQ) foram disponibilizados, não citou qual teria sido a data que, possivelmente, tal fato se deu, sendo certo que ocorreu em períodos posteriores aos constantes do auto de infração;

- é claro que a disponibilidade desses depósitos, efetuou-se em data posterior, ocorrendo então, caso a origem não tenha sido comprovada, o fato gerador do imposto de renda, portanto, somente na data em que os depósitos se tornaram disponíveis é que ocorreu o crédito dos recursos e conseqüentemente o fato gerador do imposto de renda, e não na data em que figuram, nos extratos, como bloqueados;

- os créditos/disponibilidades referentes aos depósitos em cheques somente ocorreram em outros períodos, ou seja, a disponibilidade econômica e conseqüentemente a ocorrência do fato gerador efetivamente aconteceu em tempos diferentes daqueles considerados no auto de infração;

- alega ainda a data da ocorrência do fato gerador e o período de apuração podem afetar a determinação do montante do tributo, a fixação do prazo decadencial, a eleição da legislação aplicável e o cálculo dos juros de mora, não podendo a autuação subsistir, por ferimento ao princípio da tipi-cidade cerrada;

- cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes para postular a in-subsistência a autuação por ofensa ao artigo 43 do CTN.

II.B) DEPÓSITOS NÃO COMPROVADOS X RECEITAS TRIBUTÁVEIS

- a movimentação bancária certamente pode representar indício de capacidade contributiva, mas não quer dizer que todos os valores movimentados em contas correntes da pessoa jurídica sejam rendimentos tributáveis;

- é comum contribuintes sacarem valores, utilizarem-nos parcialmente, e depositarem o restante novamente na mesma conta; transferirem valores de uma conta para outra, bem como sacarem valores para realizar um negócio qualquer, o qual posteriormente não é concretizado, com o retorno integral dos valores para a conta correspondente etc...

- o Tribunal Federal de Recursos, a propósito, através de sua Súmula 182, consolidou o entendimento segundo o qual *"é ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em depósitos bancários"*;

- cita doutrina e jurisprudência para alegar que, o Fisco somente pode efetuar o lançamento com base nos depósitos bancários se associado a outros indícios de omissão de rendimentos, e que o somatório de todos esses indícios consubstancie acervo probatório suficiente para gerar uma presunção relativa e assim inverter o ônus da prova em desfavor do contribuinte;

- uma vez que o presente lançamento não se harmoniza com o adotado pelo Poder Judiciário, e na inexistência de outros indícios que demonstrem a omissão de receitas, não pode subsistir.

II.C) DA INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

- ante a imprecisão desta suposta irregularidade, e tendo em vista que a insuficiência de recolhimento não foi demonstrada pela fiscalização, reitera o pedido para que a mesma seja igualmente anulada e considerada totalmente improcedente.

A DRJ, por meio do acórdão de fls. julgou improcedente a impugnação, sendo que desta decisão a parte interessada foi intimada em 26/06/2013, quarta-feira (fls. 316/317) e em 29/07/2013 (sexta-feira) ingressou com o recurso de fls. 332 e seguintes em que repisa os fundamentos articulados quando da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso, conforme destacado na certidão de fl. 394, é tempestivo, está devidamente fundamentado, foi interposto pela parte interessada que pretende ver reformada a decisão recorrida. Assim, preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo ao exame do mérito.

A autuação está relacionada à omissão de receita. Em síntese, do que se extrai do quadro existente à fl. 155 do TVF, abaixo transcrito, a autoridade fiscal, no que diz respeito à infração relacionada no item 001, pegou os valores dos depósitos bancários de origem não comprovada e subtraiu da receita declarada. A diferença foi considerada omissão de receita, com tributos exigidos com base na Lei 9.317, de 1996 (Lei do SIMPLES).

Mês	Depósitos - HSBC (intimação)	Exclusões			Depósitos não comprovados	Rec Bruta declarada	Omissão de receita (valor a tributar)
		Devolução	Reapres.	Total			
jan	264.708,77	0,00	0,00	0,00	264.708,77	35.015,58	229.693,19
fev	640.886,44	28.550,00	27.202,25	55.752,25	585.134,19	36.699,28	548.434,91
mar	1.026.660,05	0,00	0,00	0,00	1.026.660,05	39.376,36	987.283,69
abr	674.307,48	0,00	0,00	0,00	674.307,48	39.610,37	634.697,11
mai	783.790,78	0,00	0,00	0,00	783.790,78	42.636,89	741.153,89
jun	1.035.858,50	0,00	27.202,25	27.202,25	1.008.656,25	44.960,61	963.695,64
jul	1.198.602,12	22.000,00	0,00	22.000,00	1.176.602,12	44.674,35	1.131.927,77
ago	1.165.477,09	0,00	3.153,24	3.153,24	1.162.323,85	47.204,31	1.115.119,54
set	1.328.123,56	83.164,30	0,00	83.164,30	1.244.959,26	48.400,48	1.196.558,78
out	1.283.421,65	0,00	1.075,00	1.075,00	1.282.346,65	51.766,67	1.230.579,98
nov	1.796.438,13	0,00	0,00	0,00	1.796.438,13	54.966,31	1.741.471,82
dez	1.425.311,93	54.120,00	0,00	54.120,00	1.371.191,93	55.820,42	1.315.371,51
TOTAL	12.623.586,50	187.834,30	58.632,74	246.467,04	12.377.119,46	541.131,63	11.835.987,83

No que se refere à infração nº 002, em sendo a empresa tributada com base no simples e declarando receita inferior a efetivamente apurada, em conformidade com a legislação da época, houve mudança de alíquota. Daí a razão da autuação indicada neste item.

Notificada em 23/09/2009, a requerente apresentou a impugnação de fls. 217 e seguintes, alegando:

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

Autenticado digitalmente em 15/12/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente e

m 15/12/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/01/2015 por LEONARDO

DE ANDRADE COUTO

Impresso em 29/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- Nulidade do direito de defesa por não compreender como o Fisco apurou os valores a tributar. Não compreende a impugnante, ora recorrente, como podem existir duas infrações: 1) Omissão de receita por falta de escrituração e 2) insuficiência de recolhimento.

- Erro na fundamentação legal;

- Não devolução dos extratos bancários da conta corrente nº 1509-14001-29;

- No mérito, sustenta a impugnante que para os depósitos indicados como sendo bloqueados (R\$ 305.329,94) ou indisponíveis (R\$ 32.701,36) não podiam ser considerados como receita omitida, por erro na identificação do aspecto temporal do fato gerador.

- Que os depósitos bancários, por si só, não caracterizam omissão de receita;

I - Do exame das alegações de nulidade

Conforme se depreende do termo de intimação de fl. 119, a recorrente foi intimada para comprovar a origem dos depósitos bancários indicados na conta corrente nº 1509-14001-29, relacionados de forma individualizada nas planilhas de fls. 119 a 143. Em resposta destacou que determinados valores eram oriundos de transferências feitas pelos sócios e outros relacionados a cheques devolvidos e erros do destinatário.

A autoridade fiscal excluiu da base de cálculo da exigência os valores correspondentes a cheques devolvidos e os depósitos relacionados a erro quanto ao destinatário.

Pois bem, é sabido que os depósitos bancários efetuados por empresa comercial representam mais de uma venda. Num único depósito pode haver cheques relacionados a inúmeras transações, inclusive de vendas a prazo que dificilmente será possível conciliar com a nota fiscal, salvo, evidentemente, se constar do título alguma anotação prévia.

Neste contexto, correto é procedimento realizado pela autoridade fiscal. Identificado determinado valor de depósito bancário sem origem comprovada, deste montante diminui-se a receita declarada, para não tributar duplamente, e lança-se a diferença como omissão de receita, tendo por fundamento o artigo 283 do Regulamento do Imposto de Renda.

Diz a recorrente que na relação dos depósitos bancários aparecem valores com a indicação "bloqueados" ou "indisponíveis", por algum tempo. De forma perspicaz a ilustre patrona da recorrente alegou erro relacionado ao aspecto temporal da exigência. A tese faz sentido, pois em se tratando de empresa do SIMPLES tem-se fatos geradores mensais e o montante depositado num mês pode ser liberado em outro, o que mudaria o período de apuração.

No entanto, mesmo nestes casos entendo que deve aplicar-se o regime de competência. Explico: A regra é a tributação das pessoas jurídicas pelo regime de competência. Exceção ao aqui disposto encontra-se nos artigos 409 e 421 do Regulamento do Imposto de Renda, o que não é o caso dos autos. Assim, realizado determinado depósito bancário, a única hipótese de exclusão do regime de competência é nos casos de não compensação do respectivo cheque.

Com os fundamentos expostos no item anterior, a um só tempo, rejeito a preliminar de nulidade e a alegação de mérito de que os depósitos "bloqueados" (R\$

305.329,94) e os "indisponíveis" (R\$ 32.701,36) não podiam ser considerados como receita omitida.

No que se refere aos cheques devolvidos, estes foram excluídos da base de cálculo. Assim, não há o que se falar em nulidade e, tampouco, de erro no critério temporal do fato gerador.

Quanto ao argumento de que o processo é nulo por não ter entendido, a recorrente, como foram apuradas duas infrações tenho que a não compreensão, se existente, estaria ligada à falta de experiência nos procedimentos de autuação fiscal e não a erro ou imprecisão na descrição dos fatos. Explico:

À luz da legislação vigente à época dos fatos, a alíquota estava relacionada à receita acumulada no ano-calendário. No caso dos autos, ao informar receita a menor, em relação ao que foi declarado, calculou-se alíquota menor. Por exemplo, declarado 100 (cem), aplicou-se a alíquota hipotética de 4,5%. Constatado que além dos 100 declarados houve, no período, mais 200 (duzentos) de receita omitida, a alíquota a incidir é aquela prevista para a faixa de 300 (trezentos). No entanto, como 100 (cem) já foi declarado, em relação à base de cálculo declarada cobra-se apenas a diferença de alíquota. Foi assim que procedeu a autoridade autuante, não havendo o que se falar em nulidade relacionada a este ponto.

No que se refere a alegação de erro na fundamentação legal, em se tratando de omissão de receita de empresas do SIMPLES, as normas de incidência tributária são as contidas nos dispositivos legais indicados na autuação, dentre estas o artigo 2º, § 2º e o artigo 18, ambos da Lei nº 9.317, de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 275/2005, convertida na Lei nº 11.307, de 2006, e o artigo 24 da Lei nº 9.249, de 1995, abaixo transcritas:

Lei 9.317, de 1996.

....

Art. 2º Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se

...

Art. 2º Para os fins do disposto neste artigo, considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

...

Art. 18º. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.

Lei nº 9.249, de 1995.

....

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Quanto ao argumento da recorrente de nulidade em razão da não devolução dos extratos bancários, destaco que tais documentos integram a prova dos autos, até mesmo para garantir o direito de defesa e a análise do mérito por quem julga. Nulo seria o lançamento caso os depósitos bancários que serviram de ponto de partida para identificar a receita omitida não estivessem nos autos.

Isso posto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade.

II. No mérito

Da alegação de impossibilidade de lançamento de imposto de renda com base exclusiva nas informações bancárias

Quanto à possibilidade de se exigir o imposto de renda, com base em depósitos bancários, deve-se esclarecer que antes de 01/01/1997; o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, exigia da fiscalização a comparação entre depósitos bancários e sinais exteriores de riqueza.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/1997, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).”

Verifica-se, então, que o diploma legal acima citado passa a caracterizar omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando não comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não se inquirir o titular da conta bancária sobre o destino dos saques, cheques emitidos e outros débitos, ou se foram utilizados para consumo, aquisição de patrimônio, viagens etc. A presunção de omissão de rendimentos decorre da existência de depósito bancário sem origem comprovada.

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser modalidade de arbitramento simples - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio e sinais exteriores de riqueza), entendimento também consagrado à época pelo poder judiciário (Súmula TFR 182) e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes - para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal.” (Ac 106-13329).

“TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

“ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.” (Ac 106-13188).”

Por derradeiro, no ponto em que a recorrente postula a exclusão de determinados valores alegando que estes são oriundos dos sócios, dado a inexistência de prova neste sentido, não há como acolher tal pretensão.

ISSO POSTO, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em relação a matéria conhecida, negar provimento ao recurso.

assinado digitalmente

MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA - Relator