



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18470.725758/2011-44  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1301-004.832 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 11 de novembro de 2020  
**Recorrente** FRUTÍCOLA RALED LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. VENDAS NÃO ESCRITURADAS E NÃO OFERECIDAS A TRIBUTAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. CABIMENTO.

Caracteriza-se como omissão de receitas a constatação, pela autoridade fiscal, de recebimento de valores, admitidamente oriundos de vendas efetuadas pela pessoa jurídica e comprovadamente não escriturados nem oferecidos à tributação.

ERRO NA DETERMINAÇÃO DO FATO GERADOR. INOCORRÊNCIA.

Uma vez não comprovada a impropriedade na determinação da data do fato gerador pela autoridade fiscal para os valores objeto de tributação, há de se manter o lançamento.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO NÃO COMPROVADO. DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Consoante art. 42, caput e §1º. da Lei nº. 9.430, de 1996, caracteriza-se omissão de receita ou de rendimento o valor creditado em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação ao qual o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem do recurso utilizado nessa operação.

Nesta hipótese, o valor das receitas ou dos rendimentos omitidos apurado através de extratos bancários será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela Instituição Financeira, excluídos os depósitos em cheque cuja devolução restou comprovada.

REFLEXOS. PIS/COFINS. ALÍQUOTA ZERO.

Em não tendo sido demonstrada que a omissão de receitas objeto de tributação decorre da vendas de produtos constantes do rol estabelecido no artigo 28 da Lei nº. 10.865, de 2004, incabível a aplicação da alíquota zero ali prevista.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em afastar a preliminar de nulidade por vício na imputação da data de ocorrência do fato gerador e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir da base de cálculo da infração de depósitos bancários não comprovados os valores de cheques devolvidos constantes dos extratos de e-fls. 217 a 307 e 308 a 342, correspondentes a cheques listados pelo Recorrente em planilhas de e-fls. 1.861 a 1.873 e 2.178/2.179. Vencido o Conselheiro Relator, que negava provimento ao Recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Sergio Abelson (suplente convocado), Bianca Felicia Rothschild, Lucas Esteves Borges e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente o conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

## Relatório

Trata-se de lançamento de ofício de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS), formalizado através de autos de infração de e-fls. 363 a 394, a partir das seguintes infrações imputadas ao sujeito passivo: a) Omissão de Receitas da Atividade e b) Omissão de Receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, ambas para o ano-calendário de 2008.

2. Adota-se aqui como relatório, até o acórdão de impugnação, o seguinte excerto do relatório da autoridade julgadora de 1ª instância, que resume perfeitamente o feito até aquele estágio processual (grifos não presentes no original):

“ (...)

2. *O Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 350/362, em síntese, descreve:*

2.1. *Em nome do contribuinte foi programada fiscalização do IRPJ – operação 91231 – Movimentação Financeira incompatível com a receita declarada, para o ano-calendário de 2008, sendo apresentada DIPJ/2009, ano-calendário de 2008 Lucro Presumido*

### **Regime de apuração de receitas por competência**

2.2. *Intimada pelos Termos de Início de Procedimento Fiscal e Intimação Fiscal, com ciência em 27/12/2010 e 28/01/2011, a empresa apresentou livros comerciais, fiscais e extratos bancários em seu nome, referente ao ano-calendário de 2008, dos Bancos:*

*BRADESCO – Agência 2507 – conta corrente n.º 210315; REAL – Agência 0839 – conta corrente n.º 57475673; UNIBANCO – Agência 0515 – conta corrente 8212299 HSBC – Agência 1521 – conta corrente n.º 0006780.*

2.3. *Os Livros Diário e Razão foram escriturados por partida mensal, totalizando os lançamentos no final de cada mês, nos quais não foram escrituradas as contas correntes bancárias:*

*Banco BRADESCO – Agência 2507 – conta corrente n.º 210315; Banco REAL – Agência 0839 – conta corrente n.º 57475673; Banco HSBC – Agência 1521 – conta corrente n.º 0006780.*

2.4. *Com base nos livros e extratos das contas correntes bancárias, foram elaboradas planilhas relacionando os valores com os históricos “LIQ COBRANÇA” – Banco BRADESCO, e “CRÉDITO UNICOBANÇÁ” – Banco UNIBANCO, e diversos depósitos nas contas bancárias dos Bancos BRADESCO, e Banco Real, que foram submetidas, através dos Termos de Intimação fiscal, com ciência em 28/02/2011, 13/04/2011, 13/05/2011 e 09/06/2011, para que fosse comprovada a origem dos créditos (depósitos), e se os mesmos foram oferecidos a tributação dentro de sua competência.*

### **Auto de Infração – Omissão de Receitas da Atividade – Ano Calendário de 2008**

2.5. *Em resposta aos Termos de Intimação, a empresa comprovou que os depósitos efetuados na conta corrente no UNIBANCO com o histórico “CRÉDITO UNICOBANÇÁ” foram devidamente escriturados nos livros comerciais e fiscais, juntamente com as vendas a vista, através da conta 60041 6101010100 – “Receitas de Vendas de Mercadorias” e oferecidos a tributação. Porém, deixou de escriturar como receitas da atividade em seus livros comerciais e fiscais, os valores do Banco BRADESCO – Ag. 2507 c/c 210315 que foram relacionados no Termo de Constatação Fiscal, referentes a depósitos efetuados com o histórico “LIQ COBRANÇA”. Intimada, deixou de apresentar documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, que comprovasse que os referidos depósitos foram*

*oferecidos a tributação, dentro de sua competência, razão pela qual foram tributados pelo valor total, sem dedução dos valores já oferecidos – Enquadramento Legal: artigo 528 do RIR/99, Multa Agravada de 150%, inciso I e § 1º, da Lei 9430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei 11488/2007. (grifei)*

*2.5.1. Os valores que deram origem a esta infração e o Resumo dos valores a tributar encontram-se demonstrados no próprio termo de verificação fiscal fls. 351/358.*

**Auto de Infração – Omissão de Receitas por depósitos bancários de origem não comprovada – Ano Calendário de 2008**

**2.6. A empresa, devidamente intimada, deixou de comprovar com documentação hábil e idônea, a origem dos depósitos bancários junto as instituições financeiras, Banco Bradesco – Ag. 2507, c/c – 210315 e Banco Real – Ag. 0839 c/c 5745673, totalizados no Termo de verificação fls. 358/361, referentes ao ano-calendário de 2008, e deixou, também, de comprovar se os mesmos foram oferecidos a tributação dentro de sua competência – Enquadramento Legal: artigos 25 e 42 da Lei 9430/96, artigo 528 do RIR/99 (grifei)**

### **Da Impugnação**

*3. Inconformada, a Impugnante, que tomou ciência dos lançamentos em 25/07/2011, fls. 364, apresentou impugnação, fls. 2075/2103, em 23/08/2011, na qual, em síntese, argumenta:*

### **Da apuração da Omissão de receita da atividade – Item 01 do Auto de Infração**

*3.1. Neste tópico foram considerados como omissão de receita direta, os valores dos depósitos cujo histórico apresenta “LIQ COBRANÇA” que tiveram a origem comprovada, mas que não foram declarados.*

*3.2. Tendo sido comprovada a origem dos créditos, deve a autoridade fiscal, então, submeter-se ao comando do § 2º do art. 42 da lei 9430/96 que determina que, sendo conhecidas as origens dos créditos e no caso destes recursos não terem sido oferecidos à tributação, o agente público deve prosseguir na auditoria, sem os benefícios da presunção, para reunir provas necessárias para o lançamento conforme as normas gerais de tributação aplicáveis à época em que forem auferidas ou recebidos os rendimentos que à época determinava que a fiscalização deveria verificar a existência de matéria tributável, quantifica-la e identificar quando efetivamente ocorreu o fato gerador, sendo que as empresas que optaram pela tributação com base no regime de competência, como é o caso da impugnante, a omissão de receita caracterizada por notas fiscais de venda não registradas deveria ser tributada na data da emissão da nota e não no momento em que foram recebidos os valores correspondentes, ou seja, na data dos depósitos.*

*3.3. Caberia à fiscalização ampliar a investigação para fins de apurar eventual omissão de receita direta e para isso bastaria examinar as notas fiscais colocadas a sua disposição pela Impugnante ou intimar seus clientes a apresenta-las ou ainda fazer uso das ferramentas ao seu dispor como, por exemplo, consulta aos sistemas internos da SRFB.*

*3.4. A fiscalização tentou dar tratamento diferenciado para os depósitos com origem comprovada e para aqueles que considerou como de origem não comprovada, de acordo com o disposto no §2º do artigo 42 da lei 9430/96. Entretanto, quando da apuração da suposta omissão de receita direta (infração I) acabou por ser confundir e, ao invés de aprofundar-se na investigação obtendo acesso às notas fiscais para, se fosse o caso, promover o lançamento corretamente, optou, de forma preguiçosa e equivocada, por comparar os depósitos de origem comprovada, recebimento de vendas, com a receita declarada e constituir um lançamento totalmente inconsistente. Acabou tributando os depósitos cuja origem foi comprovada da mesma forma que tributou os cuja origem não foi comprovada.*

*3.5. No momento em que a origem dos valores foi comprovada não cabe mais a aplicação da presunção que permite a inversão do ônus da prova.*

3.6. A fiscalização acabou por apurar a suposta omissão de receita partindo do princípio equivocado de que a Impugnante utilizava o regime de caixa, pois confronta os depósitos correspondentes aos recebimentos de seus clientes (créditos bancários liq de cobrança) com a receita declarada, quando no caso em tela, o correto seria confrontar as vendas efetivas com as declaradas já que a impugnante utiliza o regime de competência na elaboração de sua escrituração.

3.7. O Auditor sequer teve o trabalho de examinar as notas fiscais colocadas pela Impugnante à sua disposição ou ao menos se deu ao trabalho de intimar um cliente sequer para efetuar uma amostragem em busca da verdade dos fatos. As notas fiscais sempre estiveram à disposição da fiscalização, e tanto isto é verdade que algumas delas foram consideradas pelo próprio auditor como relativas a vendas de 2007, sendo excluídas da presente autuação.

3.8. Os valores depositados e objetos de tributação no presente tópico, na maioria das vezes não representam o valor da nota, isto é, ou referem-se ao pagamento de parte de uma nota ou até mesmo de mais de uma nota.

3.9. Em reforço às alegações, em anexo, relatório das boletas de pagamento (doc. 08).

3.10. O Auditor após atendimento prestado pelo Impugnante ao Termo de Esclarecimento e intimação Fiscal de 23/11/2011, excluiu os valores referentes aos recebimentos das vendas de 2007. Outros valores, pelas mesmas razões, deveriam também ter sido excluídos. A Impugnante anexa planilha (doc. 3), demonstrando que as vendas de um determinado trimestre foram tributadas indevidamente por ocasião de seus recebimentos.

3.11. Devido ao grande volume de documentos os valores das planilhas representam apenas alguns exemplos que têm como objetivo simplesmente demonstrar a ilegalidade do lançamento. Entretanto tal situação ocorre ao longo de todo o ano-calendário.

3.12. O auto de infração deve ser considerado nulo.

#### **Dos depósitos bancários sem comprovação da origem – Item 002 do Auto de Infração**

3.13. A maior parte dos créditos referem-se a depósitos em cheques. Se os depósitos em cheques ainda se encontram bloqueados (não disponíveis), nem em uma interpretação extremamente fiscalística pode concluir que ocorreu a disponibilidade econômica e conseqüentemente o fato gerador do imposto de renda.

3.14. Nota-se o deslocamento do fato gerador em diversos meses de depósitos em cheques efetuados no final dos meses. Em 31/07/2008 e 31/10/2008 foram efetuados os depósitos em cheque na conta 57475673, agência 0839, do banco real nos valores de R\$ 14.751,00 e R\$10.129,00. Portanto, o crédito/disponibilidade referente aos referidos depósitos somente ocorreram nos meses seguintes, ou seja, a disponibilidade econômica e conseqüentemente a ocorrência do fato gerador efetivamente aconteceu em agosto e novembro, respectivamente. Jamais a fiscalização poderia ter agido como agiu, pois, no mínimo, à sua conveniência, deslocou ilegalmente, a ocorrência do fato gerador. O simples lançamento dos valores no extrato bancário não caracteriza o crédito a que se refere o §1º do art. 42 da Lei 9430/96.

3.15. Dessa forma, incorre o Fisco em outro erro substancial ao olvidar a legislação de regência, transmudando, segundo a sua conveniência e oportunidade, a data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária em ofensa frontal à Lei Complementar 5172/66, art. 142. A data de 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.

3.16. Não menos absurda é a consideração dos valores referentes aos TEDs e DEP CC AUTOAT como depósitos sem comprovação da origem, uma vez que um simples exame das notas fiscais colocadas a disposição da fiscalização se constataria que os valores em questão, além dos depósitos em cheques, são decorrentes de vendas de mercadorias. A fiscalização não só ignorou solenemente as notas fiscais colocadas a sua disposição como também as informações prestadas pela Impugnante. Caberia à fiscalização

*ampliar a investigação para fins de apurar eventual omissão de receita direta. A presunção legal prevista no art. 42 da lei 9430/96 não pode ser aplicada independentemente dos fatos constatados durante o procedimento fiscal.*

*3.17. O que ocorre na prática é que os agentes públicos, de um modo geral, amparam-se nesta presunção leonina e optam pela acomodação, como de fato aconteceu no caso vertente, ignorando por completo a determinação contida no §2º do art 42 da Lei 9430/96, e não se aprofundando nas investigações para reunir provas para o lançamento sem o amparo da presunção. Na situação em tela os valores constantes dos extratos bancários que fazem parte das importâncias submetidas à tributação referem-se a recebimentos de vendas pretéritas com emissão de notas fiscais, conforme claramente se constata através das notas fiscais, que sempre estiveram à disposição do Fisco e que ora são anexadas. Em função da grande quantidade somente estamos anexando as notas fiscais do mês de janeiro.*

*3.18. Propugna pelo cancelamento integral do lançamento, tendo em vista a aplicação indevida da presunção legal prevista no art. 42 da Lei 9430/96.*

#### **Da Devolução dos cheques depositados**

*3.19. Na análise dos extratos bancários (banco Real e BRADESCO) constata-se a existência de diversas devoluções de cheques depositados, fato que demonstra o flagrante equívoco do Auditor ao apurar os supostos valores a tributar. O Fiscal não atentou para as devoluções dos cheques depositados que deveriam ser subtraídos dos valores a tributar, haja vista que o próprio histórico dos extratos demonstra, nada mais são do que estornos dos valores depositados.*

*3.20. Para facilitar a formação da convicção dos srs. Julgadores, a impugnante apresenta planilhas anexas, doc. 07, discriminando os valores das devoluções dos cheques depositados. Se determinados cheques recebidos e depositados foram devolvidos, nem uma interpretação extremamente fiscalista pode-se concluir que ocorreu a disponibilidade econômica e conseqüentemente o fato gerador do imposto de renda. Vasta jurisprudência administrativa consolida o entendimento.*

*3.21. Propugna pela exclusão da base tributável, dos valores que se referem aos cheques depositados que foram devolvidos.*

#### **Da Não Consideração da Receita Tributável**

*3.22. Quando da apuração dos inconsistentes valores a tributar, tanto em relação à infração 1- omissão de receita, quanto à 2 – presunção de omissão de receita – depósitos de origem não comprovada, a fiscalização deixou de levar em consideração a receita declarada pela impugnante. O entendimento do Auditor é contraditório, posto que no Termo de esclarecimento e intimação fiscal de 07/04/2011 intima a impugnante a esclarecer as diferenças entre créditos bancários e receita declarada, ou seja, admite a receita declarada na apuração do valor a tributar, enquanto que no auto de infração isso não ocorre.*

*3.23. Na ausência de elemento probatório da desvinculação entre a receita bruta declarada e os valores depositados em conta corrente, tenham eles a sua origem comprovada ou não, uma eventual omissão de receita somente poderá ser apurada através da diferença entre o total dos depósitos e o montante da receita bruta declarada mensalmente, sob pena de se tributar duas vezes o mesmo valor (tanto na declaração de rendimentos, quanto no auto de infração). Neste sentido decisões de nosso Tribunal Administrativo.*

*3.24. Face ao exposto, os valores das receitas declaradas devem ser subtraídos dos montantes considerados pela fiscalização como receita apurada.*

#### **Da Tributação Reflexa do PIS e da COFINS**

*3.25. Caso a Fiscalização tivesse se aprofundado na investigação, ou pelo menos examinado as notas fiscais que foram colocadas à sua disposição ou até mesmo a atividade da Impugnante, os autos de infração de PIS e COFINS não existiriam.*

3.26. Na análise das notas fiscais anexadas (doc. 6), constata-se que a totalidade das vendas efetuadas pela Impugnante refere-se a venda de frutas, portanto com a alíquota do PIS e da COFINS reduzida a zero, conforme art. 28, incisos I e III da Lei 10865/2004. Devido à grande quantidade de notas fiscais, anexou somente as relativas ao mês de janeiro, doc. 6. Entretanto, as demais retratam a mesma situação e encontram-se à disposição da autoridade julgadora, caso entenda necessário.

3.27. Logo, não incide o PIS e a COFINS sobre as vendas da Impugnante, não podendo, dessa forma, os autos de infração das contribuições em questão prosperarem.

#### **Da multa qualificada**

3.28. Com fulcro no art 44, inciso II da Lei 9430/96, o fiscal aplicou, sobre a suposta infração apontada no item 1, a multa qualificada de 150% entendendo ter ocorrido evidente intuito de fraude, conforme definindo nos artigos 71 e 72 da Lei 4502, de 30/11/64. No entanto, não apresenta uma linha sequer para justificar a aplicação da multa qualificada. O fiscal autuante em nenhum momento, faz alguma menção a qualquer procedimento doloso por parte da Impugnante, limitando-se a relatar procedimentos e supostas irregularidades tributárias.

3.29. O artigo 44, inciso II da Lei 9430/96 somente admite a aplicação da multa de ofício qualificada no caso de evidente intuito de fraude, nas hipóteses em que a fraude esteja efetivamente caracterizada e seja irrefutável. A prática da infração imputada ao sujeito passivo não pode depender ou estar condicionada a fatores subjetivos de mera opinião do exator, mas ao contrário, deve obrigatoriamente, estar comprovada nos autos o evidente intuito de fraudar, ou a própria fraude, o dolo ou a simulação contra o Fisco. Transcreve decisões administrativas e a súmula 14 do 1º Conselho de Contribuintes. Propugna pelo cancelamento da qualificação de multa aplicada.

3.30. Requer que seja provida a impugnação, anulando-se integralmente o lançamento, protestando por todos os meios de prova admitidos.

(...)"

3. A partir da análise da impugnação supra resumida, foi prolatado, em 25/04/2013, o Acórdão DRJ/RJ1 n.º. 12-55.396, de e-fls. 2.113 a 2.131, onde se julgou parcialmente procedente a referida impugnação, mantendo-se os valores lançados, mas reduzindo-se a multa qualificada ao percentual de 75%. A decisão de 1ª. instância encontra-se assim ementada:

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

Ano-calendário:2008

#### **OMISSÃO DE RECEITAS. VENDAS NÃO ESCRITURADAS E NÃO OFERECIDAS A TRIBUTAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. CABIMENTO.**

*Procede o lançamento de omissão de receita apurada através dos extratos bancários, cujos depósitos a empresa identifica como oriundos de vendas, e a fiscalização constata que não foram escriturados e nem encontram-se dentre os valores oferecidos à tributação.*

#### **REGIME DE COMPETÊNCIA**

*No caso de omissão de receita não escriturada cabe a empresa identificar através de documentação hábil e idônea que o Auditor ao apurar a infração não respeitou o regime de competência.*

#### **OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO.**

*Caracteriza-se omissão de receita ou de rendimento o valor creditado em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação ao qual o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem do recurso utilizado nessa operação.*

**OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.**

*Nos casos de lançamento tributário por presunção legal, o ônus da prova inverte-se e passa ao contribuinte fiscalizado a responsabilidade por descaracterizar o ilícito tributário.*

**OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR**

*O Valor das receitas ou dos rendimentos omitidos apurado através de extratos bancários será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela Instituição Financeira.*

**MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE MOTIVAÇÃO DA APLICAÇÃO.**

*Cabe reduzir a multa de ofício qualificada do percentual de 150% para 75%, quando o Auditor não evidencia ações do contribuinte caracterizadas como evidente intuito de fraude de acordo com a legislação vigente.*

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL**

**CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Aplica-se aos lançamentos reflexos o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.*

*Contribuição para o PIS/PASEP*

*Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS*

**ALÍQUOTA ZERO**

*Não havendo por parte do contribuinte, através de documentação hábil, a identificação das mercadorias vendidas e havendo apuração de omissão de receitas por presunção, impossível estabelecer a aplicação da alíquota zero prevista no artigo 28 da Lei 10865/2004.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

5. Cientificada da decisão de 1ª. instância em 18/09/2014 (cf. e-fls. 2.144 e 2.150/2151), a contribuinte apresentou, em 17/10/2014 (cf. e-fl. 2.185), Recurso Voluntário de e-fls. 2.153 a 2.177, onde, em breve síntese, aduz a seguinte argumentação e pedido:

a) Insurge-se contra a decisão de 1ª. instância, argumentando que as alegações ali constantes partem de má interpretação da peça impugnatória ou de conjecturas indevidas, passando a discorrer em detalhes sobre tais alegações contestando-as;

b) **Quanto à infração de omissão de receitas da atividade (que o recorrente denomina de “omissão de receitas direta”)**, ressalta que a obrigação de identificação de efetiva ocorrência do fato gerador e de sua data é inerente às atribuições do auditor fiscal e que não existe nenhum dispositivo legal que autorize a fiscalização, em caso de insucesso na obtenção da identificação da data efetiva de ocorrência do fato gerador, atribuir como data de ocorrência do fato gerador o mês dos recebimentos das vendas (dos créditos bancários), principalmente tendo

em vista o fato de a Recorrente utilizar o regime de competência (fato reconhecido pelo Fisco e pela autoridade julgadora);

c) Entende que, no caso em tela, mais especificamente no que diz respeito à infração de omissão de receitas direta, tal atribuição, realizada pela autoridade fiscal, é indevida, questionando em que dispositivo legal o Fisco se baseou para eleger as datas dos recebimentos das vendas (dos depósitos) como as de ocorrência dos supostos fatos geradores e ressaltando o caráter vinculado da atividade de lançamento;

d) Alega que, quanto à documentação comprobatória anexada aos autos, embora a planilha anexada em sede de impugnação (doc. 03, de e-fls. 470 e ss.), não apresentasse o valor das notas fiscais e nem a soma das mesmas demonstrando a coincidência com os valores dos depósitos, a realização de tal soma das mencionadas notas serviria para constatar que o total, efetivamente, coincide com o valor dos depósitos. Alega que entendeu não ser necessário explicitar tal soma, uma vez que estava anexando as próprias notas fiscais, reiterando que o somatório dos valores das notas em questão irá corresponder exatamente ao valor dos depósitos;

e) Argui que mesmo que indicasse na nota a natureza da operação como “à vista”, o recebimento não seria no mesmo dia, e se indicasse “a prazo” não saberíamos especificamente quando seria a data do recebimento. Além disso, os recebimentos podem não acontecer no dia exato do vencimento. Portanto, essa indicação "exigida" pela autoridade julgadora não serve absolutamente para nada, nem a favor ou contra a Recorrente. Entende que se tratam de exigências completamente sem propósito;

f) Explicita que a recorrente não trabalha com faturas ou duplicatas, portanto não poderia apresentar elementos que não possui. Como já mencionado, na maioria dos casos, opera emitindo boletos para pagamento das notas fiscais que são quitadas através de créditos bancários. Dessa forma, o elo mencionado pela autoridade julgadora nada mais é do que o valor das notas fiscais coincidindo com o depósito. Ressalta, uma vez mais, que seria impossível "agrupar" diversas notas coincidindo, inclusive em centavos, com o valor do depósito, com objetivo de ludibriar o Fisco;

g) Esclarece, ainda, que a data do vencimento da operação, também não tem a relevância a ela imposta por diversas vezes na decisão recorrida. É sabido que na maioria das vezes os recebimentos não ocorrem exatamente no dia do vencimento e, sendo assim, também não tem serventia nem para o Fisco nem para a Recorrente, pois tal informação não pode servir como justificativa para manter ou cancelar o lançamento. Entende que o valor de cada depósito ser exatamente igual à soma das notas fiscais discriminadas pela Recorrente é prova efetiva de que se está a tratar efetivamente do recebimento das mesmas;

h) Quanto ao relatório de boletas (doc. 08, de e-fls. 1874 e ss.), rechaça a argumentação da autoridade julgadora de 1ª instância, no sentido de que não estaria em papel timbrado do Banco, apresentando-se, ainda, desacompanhado de qualquer outro documento que pudesse comprovar sua procedência. Afirma que tal relatório faz parte de seus controles internos e foi anexado à impugnação como reforço a suas alegações. Reitera que o fato gerador não se deu na data do depósito bancário, para a infração de omissão de receitas diretas;

i) A seguir, rejeita a inconsistência levantada pela autoridade julgadora *a quo*, ao comparar o referido relatório de boletas com as notas fiscais anexadas aos autos, destinadas a comprovar valores objeto de cobrança em 08/01/2008 e 09/01/2008. Ressalta que as inconsistências ali levantadas poderiam ser esclarecidas através: i.1) Da anexação do relatório de boletas de novembro de 2007 e i.2) Do fato de que, na maioria das vezes, o somatório das notas

que constam do relatório de boletos, com vencimento em um determinado dia, não vai coincidir com o valor do depósito daquele dia, uma vez que as datas de vencimento nele indicadas não são garantias de recebimento nessas datas, mas sim meramente indicação do prazo final em que cada cliente deveria proceder ao pagamento;

j) Resume sua argumentação quanto ao item da seguinte forma: *“o lançamento em questão foi efetuado equivocadamente na data do recebimento e não da venda como deveria ter sido, se fosse o caso. Desta forma, acabou por deslocar, indevidamente, a data de ocorrência do fato gerador”*.

k) Ressalta, ainda a propósito, que as planilhas demonstrando que as vendas de um determinado trimestre foram tributadas, indevidamente, por ocasião de seus recebimentos em trimestres posteriores representam apenas alguns exemplos que têm como objetivo simplesmente demonstrar a ilegalidade do lançamento, mas que tal situação ocorre em todo o ano-calendário;

l) Assim, a partir do deslocamento ilegal de supostos fatos geradores, entende que o auto de infração em questão está de todo contaminado, devendo ser considerado, indubitavelmente, totalmente improcedente, ressaltando, em relação a recebimentos de vendas ocorridas em 2007, que o próprio Fisco, no curso da ação fiscal, excluiu determinados valores da base tributária do ano calendário de 2008, concordando plenamente com a Recorrente;

**m) Quanto à infração de depósitos bancários sem comprovação de origem,** argumenta que o simples lançamento dos valores no extrato bancário não caracteriza o crédito a que se refere o § 1º. do art. 42 da Lei n.º. 9.430, de 1996, que só ocorreria quando o valor se tornasse disponível. Daí, entende que considerar como ocorrido o fato gerador do imposto de renda quando realizado o simples lançamento no extrato bancário, antes de efetivamente se tornar disponível e, conseqüentemente, caracterizar o crédito ao contribuinte, certamente torna o lançamento totalmente inconsistente, reproduzindo na peça recursal trecho de sua impugnação onde se concentra em argumentar que os depósitos em cheques não representariam disponibilidade econômica, daí tendo ocorrido erro substancial na determinação da data de ocorrência do fato gerador também quanto a esta segunda infração, o que levaria à necessidade de cancelamento integral do lançamento, com base em precedente oriundo do então 1º. Conselho de Contribuintes que transcreve;

**n) Quanto aos lançamentos decorrentes das rubricas TEDs e DEP CC AUTOAT** constantes de seus extratos, alega que, durante a ação fiscal, a Recorrente apresentou livros, extratos, notas fiscais, planilhas demonstrativas, esclarecimentos e etc., entendendo que caberia, sim, à Fiscalização ampliar a investigação para fins de apurar eventual omissão de receita direta. Entende que a presunção legal prevista no art. 42 da Lei n.º. 9.430, de 1996, não pode ser aplicada independentemente dos fatos constatados durante o procedimento fiscal, reiterando, quanto à objeção do recorrido à aceitação dos relatórios de e-fls. 971 a 980, relativos às TEDs ocorridas nos dias 11/01/2008, 18/01/2008 e 25/01/2008, a irrelevância das datas de vencimento ali constantes.

**o) Quanto aos depósitos em cheque devolvidos,** alega que a não-coincidência entre os cheques devolvidos e depositados se baseia no fato de que os valores creditados a título de depósitos em cheque representam, na grande maioria das vezes, vários cheques de vários clientes. Portanto, se somente alguns desses cheques forem devolvidos, obviamente não haverá coincidência com o valor total dos depósitos. Defende que os valores em questão, que jamais poderiam ter sido objeto de tributação, estão discriminados em planilha constante às fls. 1861 a

1873 (Conta do banco Bradesco), complementada por planilha anexada ao presente Recurso referente ao Banco Real. (e-fls. 2.178/2.179);

p) **Quanto à não consideração da receita declarada**, alega que as receitas declaradas pela Recorrente estão embutidas nos inconsistentes valores apurados pelo Fisco e devem ser efetivamente expurgadas. Argumenta que a Recorrente registrava todas as vendas a vista diretamente a débito da *conta* Caixa - que funcionava como uma conta transitória - independente de receber através de bancos. Pode se observar que o mesmo ocorre com as vendas recebidas através do UNIBANCO, banco este que consta nos registros contábeis. Deste modo, se examinarmos a vasta documentação anexada ao processo, constataremos que os valores contabilizados a débito da conta caixa que tiveram como contrapartida a conta de receita se referem na verdade a recebimentos através dos bancos (boletas) e foram objetos do presente lançamento. Portanto, não há a menor sombra de dúvida de que estão sendo tributados em duplicidade;

q) Por fim, **quanto à tributação reflexa do PIS e da COFINS**, cita que o CNAE da Recorrente é de Comércio Atacadista de Frutas, Verduras, Raízes, Tubérculos, Hortaliças e Legumes frescos e, assim, seu objeto de comércio encontra-se, sim, perfeitamente compreendido entre os produtos do inciso III do artigo 28 da Lei n.º. 10.865, de 2004;

r) Rejeita que se possa argumentar que o objetivo de comércio da Recorrente não se limita aos produtos do inciso III do artigo 28 da Lei n.º. 10.865, de 2004, ou seja, entende que o fato de a atividade da Recorrente permitir a venda de outros tipos de produtos jamais pode servir de argumentação para a manutenção do lançamento;

s) Ressalta, veementemente, que não cabe a ela provar que a suposta omissão de receita é decorrente de vendas de frutas. Na verdade, caberia ao Fisco provar que a receita supostamente omitida não foi decorrente de venda de frutas mas, sim, de outros produtos que não os indicados no inciso III do artigo 28 da Lei n.º. 10.865, de 2004. Relembra que a tributação reflexa em questão não está amparada em nenhuma presunção legal na qual se inverte o ônus da prova e, sendo assim, a prova cabe a quem alega, no caso ao Fisco.

t) Ou seja, sustenta que toda e qualquer receita da Recorrente é proveniente de produtos indicados no inciso III do artigo 28 da Lei n.º. 10.865, de 2004, mais especificamente frutas, e, sendo assim, jamais poderia haver lançamento reflexo relativo às contribuições para o PIS e COFINS, ressaltando que todas, repita-se, todas as notas fiscais emitidas pela Recorrente referem-se a vendas de frutas, conforme se constata através das mesmas anexadas ao processo.

u) Alega que mesmo que restasse alguma dúvida quanto a que tipo de produto se referem as vendas efetuadas pela Recorrente, ou seja, se eram decorrentes de vendas de outros produtos não alcançadas pelo inciso III do artigo 28 da Lei n.º. 10.865, de 2004, deveria de pronto, seguir o comando do art. 112 do CTN. Assim, propugna a Recorrente pelo cancelamento integral dos lançamentos reflexos relativos às contribuições para o PIS e para a COFINS.

v) Desta forma, requer que seja dado provimento ao presente Recurso para que seja reformada a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no que concerne à parcela do lançamento julgada procedente.

É o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator.

6. Cientificada da decisão de 1ª. instância em 18/09/2014 (cf. e-fls. 2.144 e 2.150/2151), a contribuinte apresentou, em 17/10/2014 (cf. e-fl. 2.185), Recurso Voluntário de e-fls. 2.153 a 2.177. Assim, o pleito é tempestivo e passo à sua análise.

7. Resume-se a seguir, de forma a permitir a este Colegiado um exame detalhado do litígio, os elementos de prova de interesse carreados aos autos pela Recorrente em sede de impugnação (ressaltando-se não tendo havido nenhum elemento probatório adicional colacionado em sede recursal), a saber:

7.1) Planilha de e-fl. 470 (Doc. 03 da impugnação), onde constam dois valores objeto de tributação como omissão de receitas da atividade (infração 001 do AI) para as datas de 30/04/2008 e 11/07/2008, naquela planilha vinculados (pela impugnante/recorrente) a notas fiscais emitidas no trimestre imediatamente anterior, denominada pelo contribuinte de “*Vendas de um Trimestre Recebidas em Trimestre Posterior*”. Anexou-se a tal planilha, conforme e-fls. 471 a 497, as Notas Fiscais ali mencionadas.

7.2) Planilha de e-fls. 498 a 507 (Doc. 04 da impugnação), denominada pelo contribuinte de “*Vendas de 2007 recebidas em 2008*”, onde constam 18 valores, também objeto de tributação como omissão de receitas da atividade (infração 001 do AI) para o mês de 01/2008, ali vinculados pelo sujeito passivo a notas fiscais emitidas no ano-calendário de 2007. Anexou-se a tal planilha, em e-fls. 508 a 970 e 2.063 a 2.072 as Notas Fiscais ali mencionadas e, a seguir, conforme e-fls. 971 a 980, novas planilhas (relatórios), onde se buscou demonstrar a origem dos valores recebidos através de Transferência Eletrônica Disponível em 11/01/2008, 18/01/2008 e 25/01/2008.

7.3) Totalidade das Notas Fiscais emitidas pela autuada para o mês de Janeiro de 2008, anexadas às e-fls. 981 a 1.860.

7.4) Planilha de e-fls. 1.861 a 1.873, onde se relacionam os cheques devolvidos constantes do extrato da conta-corrente do Banco Bradesco Ag. 2507 – C/C no. 21031-5, objeto de análise e tributação de valores a partir da constatação de depósitos não devidamente comprovados (infração 002 do AI).

7.5) Relatório interno de emissão de boletas, de e-fls. 1.874 a 2.062, onde são listadas boletas emitidas no período de 01/12/2007 a 31/12/2008, contendo, para cada boleta ali constante: Código da Nota Fiscal vinculada, Data de Emissão, Data de Vencimento, Valor da Boleta e Nome do Banco.

A partir de tais elementos de prova, analisa-se a argumentação da Recorrente.

#### **Quanto à infração de omissão de receitas da atividade (que a Recorrente denomina de “omissão de recitas direta”)**

8. A fim de que pudesse prosperar a alegação de vício na imputação da data de ocorrência do fato gerador do lançamento para os valores objeto de tributação quanto a esta infração, necessária seria a anexação da totalidade das notas fiscais e boletas ou outros títulos de cobrança vinculados aos créditos constantes dos extratos sob a rubrica LIQ DE COBRANÇA (fossem estas/estes emitidas(os) nos períodos de apuração anteriores ou naqueles objeto de tributação de ofício), acompanhada de demonstrativo exaustivo, de iniciativa da recorrente, onde se estabelecesse a plena correspondência entre a referida totalidade das notas fiscais e boletas

relevantes e os créditos objetos de tributação individualmente considerados, para todos os períodos objeto de lançamento (uma vez que se alega que todos os períodos objeto de lançamento estariam maculados por tal vício).

9. Insuficiente, destarte, para tal demonstração de vício: a) tanto a argumentação lógico-comercial da autuada de recebimento futuro posterior à emissão da nota fiscal e, por vezes, posterior à data de vencimento, também por vezes permeada por adjetivos valorativos relacionados ao posicionamento adotado pelo julgador de 1ª. instância, adjetivos estes de nenhuma utilidade para o fim de convencimento deste Colegiado, tais como denominar o julgado recorrido de “cômico” ou “absurdo”, bem como b) Um conjunto parcial de notas fiscais emitida em período diverso do crédito, cujo total coincide com parte dos créditos objeto de tributação.

10. Quanto a esta última evidência, noto que caso se acesse à tese de coincidência de valores lançados em determinado período com o somatório dos valores de um conjunto de notas fiscais emitidas em período anterior como evidência suficiente para fins de caracterização de erro na imputação da data de ocorrência do fato gerador, bastaria ao sujeito passivo reunir um conjunto de notas pretérito, que totalizassem valores lançados em períodos de apuração futuros, para que se concluísse pela improcedência de determinado lançamento de omissão de receitas, hipótese que rechaço.

11. Mais especificamente, atendo-se aos elementos de prova carreados aos autos, quanto à referida alegação de erro na determinação do fato gerador quanto a infração 001 do AI (omissão de receitas da atividade), o que se tem é:

a) Consoante e-fls. 470 a 970 e 2063 a 2072, um conjunto de cópias de notas fiscais emitidas em meses pretéritos a alguns dos créditos objeto de lançamento com o histórico de Liquidação de Cobrança e que, assim, correspondem tão somente a parcela do crédito lançado, a saber, aos créditos com histórico de liquidação de cobrança ocorridos durante todo o mês de 01/2008 e nas datas de 30/04/2008 e 11/07/2008, e objeto de tributação (como omissão de receita da atividade) nestas datas de recebimento, ou seja, em mês diverso da emissão das notas fiscais que alegadamente estariam a vinculadas a tais créditos.

b) Acompanham este conjunto limitado de cópias de Notas Fiscais: b.1) Relatório interno (planilha) onde se busca justificar os valores recebidos em 11/01/2008, 18/01/2008 e 25/01/2008 (e-fls. 971 a 980); b.2) Outro conjunto de cópia de notas fiscais, agora abrangendo a totalidade das notas fiscais emitidas relativas tão somente ao mês de 01/2008 (e-fls. 981 a 1.860); b.3) Relatório interno (sob a forma de planilha) de boletas emitidas entre 01/12/2007 e 31/12/2008 (e-fls. 1.874 a 2.062), com vencimento em meses futuros diversos (não havendo sido anexadas as boletas em si), note-se, não contemplando tal relatório a totalidade dos valores tributados, como inclusive admitido pela autuada ao afirmar não ter anexado o relatório de boletas emitidas em 11/2007, que justificaria inconsistências apontadas pela autoridade julgadora *a quo*, para a justificativa de valores objeto de lançamento em 01/2008.

12. A propósito, no entender deste relator, tais limitados elementos de prova trazidos aos autos são insuficientes para demonstrar que os fatos geradores objeto de lançamento teriam ocorrido em data diversa daquela assumida quando do lançamento de ofício, como quer fazer crer a Recorrente.

13. A propósito, mandatório, na forma do disposto no art. 264 do RIR/99, independentemente da conta objeto de tributação na infração 001 em questão (Banco Bradesco, Agência 2507, c/c nº. 21031-5) não ter sido regularmente escriturada, que a Recorrente tivesse mantido em ordem toda a documentação e papéis relacionados aos créditos aqui litigados e

objeto de tributação como omissão de receita da atividade, o que não se evidencia ter ocorrido, dada sua contumaz negativa em produzir demonstração detalhada, abrangendo individualmente cada crédito recebido, oriundo de suas vendas e objeto de lançamento, demonstração esta necessariamente acompanhada de toda a documentação hábil e idônea a suportá-la (leia-se notas fiscais e correspondentes boletas ou outros títulos ou avisos de cobrança vinculados ao recebimento), tudo em boa ordem, conforme legalmente disposto.

14. Reitero que, no entender deste relator, a esta altura, somente tal demonstração (repite-se, individual, para crédito lançado e acompanhada de cópias da totalidade das notas fiscais, emitidas em períodos pretéritos e das respectivas boletas ou outros títulos de cobrança vinculados aos recebimentos constantes do extrato, tudo devidamente correlacionado, em boa ordem), seria capaz de convalidar a argumentação de erro na data de ocorrência do fato gerador pela autoridade autuante, em especial ao considerar que o contribuinte ficou inerte quanto à tal demonstração mesmo quando da ação fiscal, ainda que repetidamente ali intimado a se manifestar inclusive quanto às datas apuradas de fatos geradores ocorridos à luz do regime de competência, conforme muito bem pontuado pela autoridade julgadora de 1ª. instância, *verbis*:

“(…)

9. Analisando os autos constata-se, que o Auditor quanto a esta infração, adotou os seguintes procedimentos.

- Fls. 26, Termo de esclarecimento e Intimação Fiscal, de 23/02/2011, entregue à Impugnante em 28/02/2011, AR de fls 48, o Auditor, além de intimar a empresa a esclarecer, por escrito, se os valores lançados a crédito (depósitos) com os históricos “Liq Cobrança” – Banco Bradesco e “Crédito Unicobrança” – Banco Unibanco são oriundos das cobranças de vendas efetuadas pela atividade da empresa e, caso os valores referentes a Liq, de cobrança e Crédito Unicobrança, sejam oriundos das vendas da atividade da empresa, e uma vez que esta optou pelo regime de competência para apurar suas receitas, **apresentar documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores (notas fiscais, faturas, etc) que comprovem que parte ou total dos valores não são oriundos das vendas do ano-calendário de 2008 e se os mesmos foram oferecidos a tributação.** Para tanto elaborou planilha detalhada com os valores que foram depositados nas contas bancárias, identificados por data e valor, fls. 27/35.(grifei)
- Fls. 50, Termo de esclarecimento e Intimação Fiscal de 07/04/2011, entregue à Impugnante em 13/04/2011, AR de fls 73, afirmando que *em resposta ao Termo de Esclarecimento e intimação, com ciência em 28/02/2011, a empresa esclareceu por escrito, que os valores constantes no referido Termo, com históricos “liquidação de cobrança” e Crédito Uniconta” referem-se a recebimentos de vendas PRETÉRITAS da empresa, e apresentou algumas notas fiscais de vendas referentes ao ano-calendário de 2007, cujos valores foram pagos em 2008, juntando aos autos tal esclarecimento, fls 87.* Afirma ainda, que *após excluir os valores referentes aos recebimentos de vendas de 2007, foram elaboradas novas planilhas, fls. 50/60, totalizando mensalmente os valores referentes aos recebimentos das vendas de 2008.* Após elaborar as planilhas, o Auditor afirma que *feito o cruzamento entre os valores mensais referentes aos recebimentos de vendas com histórico de “liq cobrança” e “crédito Uniconta”, com os valores lançados na DIPJ – Lucro Presumido e os valores escriturados nos Livros Diário e Razão, conta 60041 (receita de vendas de mercadorias), foram encontradas diferenças de receita de vendas de mercadorias não declaradas, e demonstradas na planilha que elaborou abaixo, fls. 61.* Segue, afirmando, que *pelo acima exposto, e tendo em vista que a empresa apresentou Lucro Presumido, com regime de apuração de receitas por competência, submete à análise do contribuinte as diferenças apuradas, para sua conferência e correção (ou complementação) de valores ou datas, sempre comprovada através de documentação hábil e idônea.* (grifei)

10. Pelo descrito acima, nota-se que o Auditor investigou e adotou procedimentos **para identificar quando efetivamente ocorreu o fato gerador**, uma vez que apresentou os valores extraídos dos extratos bancários com histórico de “liq de cobrança”, que a empresa, em resposta à intimação anterior, confessou que eram provenientes de recebimentos de vendas, **para que a mesma conferisse e apontasse àqueles que deveriam ser corrigidos ou que a data não correspondia à efetiva venda, tudo com documentação hábil e idônea para comprovação.**

11. Não obtendo a comprovação solicitada, o Auditor lançou os valores como receitas omitidas na data do depósito bancário. (...)

(...)”

15. Assim, diante do exposto, voto por afastar a alegação de erro na ocorrência do fato gerador quanto à infração de omissão de receitas da atividade (denominada pela autuada de “omissão direta”), infração 001 do AI e, destarte, por negar provimento ao recurso voluntário quanto à matéria.

### **Quanto à infração de depósitos bancários sem comprovação de origem e quanto aos valores de cheques devolvidos**

16. Quanto à infração de depósitos bancários sem comprovação de origem, inicialmente, no que diz respeito à alegação da autuada referente à interpretação do disposto no art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, também não lhe assiste razão. Consoante §1º. do citado art. 42, cabível a tributação na data de depósito do cheque, assim considerada como data de disponibilização para fins de fato gerador do IRPJ quando da utilização da referida presunção legal.

17. O que ocorre é que, uma vez ocorrendo a posterior devolução de cheque eventualmente depositado, desde que devidamente comprovada, torna-se incabível a utilização da presunção legal contida no dispositivo quanto ao valor do referido cheque, sempre que, repita-se, devidamente comprovado o estorno do crédito.

18. Ainda quanto aos alegados valores de cheques devolvidos no presente caso, também entendo, em linha com a decisão guerreada, como incabível a exclusão de valores pleiteada, por insuficiência de comprovação da devolução alegada, uma vez que não se consegue estabelecer correspondência entre os valores dos cheques depositados e devolvidos, na forma de extratos de e-fls. 217 a 307 e 308 a 342, consoante apontado de forma escoreita pela autoridade julgadora de 1ª. instância.

19. Quanto à justificativa trazida pela recorrente para tal não coincidência entre tais valores (de créditos de depósitos de cheque e valores de cheque alegadamente devolvidos no extrato), sua comprovação limita-se a simples planilhas (e-fls. 1.861 a 1.873 e 2.178/2.179). Não foram anexadas cópias dos cheques depositados e alegadamente devolvidos, que poderiam fazer prova a favor da alegação da recorrente de que se tratariam as devoluções listadas de parcelas individuais dos valores depositados em cheque (supostamente “em conjunto” no extrato), recapitulando-se aqui ainda, que, nesta seara, o ônus da prova de comprovação quanto aos créditos objeto de tributação passa a ser da contribuinte, consoante *caput* do já mencionado art. 42.

20. Assim, não há como se afastar a óbice perfeitamente levantada pela autoridade julgadora de 1ª. instância, de inexistência de correlação devidamente comprovada entre os valores de cheque alegadamente devolvidos que se pleiteia serem excluídos e os depósitos em cheque constantes de extratos de e-fls. 217 a 307 e 308 a 342, de forma a suportar o pleito da recorrente.

21. Assim, também voto por negar provimento ao Recurso Voluntário quanto a ambos os temas: a) Impropriedade na data utilizada para lançamento, no caso de depósitos de cheque de origem não comprovada e b) Necessidade de exclusão de valores de cheques devolvidos.

**Quanto à demonstração de origem dos créditos tributados como depósitos de origem não comprovada e constantes dos referidos extratos sob as rubricas TED e DEP CC AUTOAT**

22. Quanto ao tema, entendo que a argumentação de que teria demonstrado a origem dos recursos, a fim de afastar a tributação por presunção, requereria a mesma demonstração individualizada já citada quando da tentativa da autuada de vinculação das notas fiscais apresentadas aos créditos lançados no bojo da infração de omissão de receitas da atividade (ou “omissão de receitas direta”, conforme terminologia adotada pela contribuinte), a saber, demonstração individual por crédito, acompanhada de documentação idônea e hábil a correlacionar as notas fiscais, comprovadamente apresentadas em sua totalidade, aos depósitos que se alega terem se originado de vendas de frutícolas (aqui inclusas as boletas ou títulos/avisos de cobrança que originaram os recebimentos), o que não foi produzido pela autuada, ainda que, reitere-se, intimada desde o curso da ação fiscal.

23. A mera apresentação de notas fiscais que totalizam o valor dos créditos objeto de tributação, ainda que acompanhada de relatórios internos, sem elementos outros que permitam vincular individualmente os créditos objeto de tributação (aqui incluso seu recebimento, com coincidência de datas e valores) às referidas notas fiscais não atendem, no entender deste relator, à comprovação de ônus do contribuinte, estabelecida pelo caput do art. 42 da Lei n.º. 9.430, de 1996.

**Quanto à não consideração da receita declarada**

24. Quanto à matéria, os registros contábeis (legalmente obrigatórios) vinculados à conta corrente mantida junto ao Banco Unibanco regularmente escriturada sustentam de forma plena o posicionamento da autoridade julgadora de 1ª instância, no sentido de inexistir receita tributada a ser deduzida do lançamento quanto às contas não declaradas objeto de lançamento, em qualquer das duas infrações (que se limitam às contas mantidas no Banco Real e no Banco Bradesco), consoante item 35 do Acórdão de Impugnação de e-fls. 2.129/2.130:

“(…)

35. Para constatar que do presente lançamento não devem ser abatidas as receitas declaradas pela Impugnante, efetivei comparação vendas registradas na contabilidade da Interessada, conta 60041 6101010100, fls. 207 e a DIPJ, fls. 05/08, e constatei que o valor desta conta contábil bate com o valor da DIPJ, conforme demonstrado abaixo:

(…)

35.1. Analisado esta conta contábil (600041), fls. 207, constatei que os lançamentos efetivados na mesma possuem como contrapartida as constas:

100032- Caixa

100352 - Clientes

35.2. Examinando as conta 100352– Clientes, fls. 164/165 encontrei como contrapartida as contas 10002– Caixa, 100121– Unibanco e 102752– Caixa Econômica.

35.3. Deste modo, resta comprovado que os valores lançados com base nas contas bancárias Banco BRADESCO e Banco Real NÃO encontram-se dentre os valores que foram oferecidos à tributação. Logo, não há qualquer alteração a ser feita no lançamento.

25. A recorrente limita-se a argumentar teoricamente, sem qualquer demonstração da efetiva duplicidade alegada, causando, ainda, estranheza a este Relator a argumentação de existência de registro contábil “transitório” a débito da conta caixa (sem que houvesse qualquer recebimento), oriundo de vendas posteriormente recebidas através de contas-correntes bancárias não escrituradas, em completa dissonância com o funcionamento contábil correto da referida conta.

26. Assim, também voto por negar provimento ao Recurso Voluntário nesta matéria.

### **Quanto à tributação reflexa do PIS e da COFINS**

27. Também nesta seara, em linha com nenhum reparo a se fazer à conclusão da autoridade julgadora de 1ª instância.

28. Explica-se. Inexistindo demonstração individualizada, crédito a crédito objeto de lançamento e devidamente suportada por documentação hábil e idônea, a corroborar a argumentação de que se tratavam os valores omitidos objeto de tributação e transitados em contas não registradas na escrituração da autuada de recursos oriundos de vendas de frutas, (sujeitos a alíquota zero, na forma do inciso III do art. 28 da Lei no. 10.865, de 2004), escorregita a tributação reflexa realizada a título de PIS e COFINS.

29. O insucesso da recorrente em correlacionar (através de demonstrativo individualizado suportado por documentação hábil e idônea, tudo em boa ordem) os recebimentos omitidos objeto de tributação às notas fiscais e demais elementos colacionados anexadas aos autos traz como consequência a impossibilidade de se corroborar a alegação de que se tratam os valores omitidos lançados de vendas de produtos sujeitos à alíquota zero de PIS/COFINS.

30. Conclusivamente quanto à matéria, a omissão de receitas em litígio encontra-se, no entender deste Relator, suficientemente demonstrada, em sua totalidade, pela autoridade autuante, não havendo elementos nos autos suficientes a suportar a alegação que se trataria, tal omissão, de valores de vendas de produtos sujeitos à incidência de PIS/COFINS à alíquota zero.

31. Assim, também nego provimento ao recurso quanto ao tema.

32. Conclusivamente, diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário de iniciativa do sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior

### **Voto Vencedor**

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite – Redatora designada.

Em que pese o voto do I. Relator, que negava provimento ao recurso do contribuinte, este Colegiado, por maioria, decidiu acatar o pedido da Recorrente tão somente para excluir da base de cálculo dos tributos os valores correspondentes aos cheques devolvidos constantes dos extratos de e-fls. 217 a 307 e 308 a 342, correspondentes a cheques listados pelo Recorrente em planilhas de e-fls. 1.861 a 1.873 e 2.178/2.179.

Isto porque, a autoridade fiscal ao analisar as 4 contas bancárias do contribuinte, constatou que a receita da atividade informada na DIPJ, correspondia à movimentação financeira da conta do Unibanco, e os depósitos da conta referentes a outros bancos (Bradesco, Real e HSBC), foi considerada receita omitida com fundamento no art. 42 da Lei n. 9430/96.

Esses depósitos, considerados de origem não comprovada, foram efetuados de forma global, sem identificar cheque a cheque. Todavia a devolução dos cheques consta do extrato de forma individualizada. Logo, esses cheques devolvidos, que correspondem às contas mantidas no Bradesco, Real e HSBC, só podem corresponder àqueles depósitos que foram objeto de autuação por presunção, salvo um ou outro cheque que, ainda que referente a essas contas, pudesse ter sido objeto de depósito no ano-calendário anterior.

Considerando que o lançamento de omissão de receita por depósito de origem não comprovada se deu por presunção, precisaria haver uma certeza ao menos em relação ao depósito e à compensação desses cheques, e a devolução dos cheques informada pela Recorrente retira essa certeza. Há de se considerar que todos os valores depositados nestas três contas foram considerados omissão de receita, bem como há de se levar em consideração também que os cheques são devolvidos, regra geral, num prazo de 2 dias.

Por todo o exposto, após as discussões realizadas na sessão, **votei por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, apenas para excluir da base de cálculo do lançamento os cheques devolvidos que constaram dos extratos de e-fls. 217 a 307 e 308 a 342 e da planilha do contribuinte de e-fls. 1.861 a 1.873 e 2.178/2.179.**

(assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite