



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

Processo nº 19515.722312/2012-48
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-001.469 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de julho de 2014
Matéria IRPJ e outros tributos.
Recorrente PANORAMA FUNDIÇÃO DE METAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

Há que se negar provimento ao recurso de ofício em face de decisão que cancela parte do lançamento, por restar demonstrada a origem dos respectivos ingressos na conta bancária.

Não logrando a recorrente comprovar a origem de ingressos na sua conta bancária, deve ser mantida a presunção de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei 9.430/96.

O fato de a receita que ingressou na conta bancária ter sido objeto de nota fiscal ou de duplicata não afasta a caracterização da omissão de receita, caso não provada a sua escrituração e o seu oferecimento a tributação, ônus que cabia a contribuinte.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada no lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, aos lançamentos da CSLL, COFINS e Contribuição para o PIS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos de ofício e voluntário, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto, Waldir Rocha, Eduardo Andrade, Márcio Frizzo e Guilherme Pollastri.

Relatório

Versa o presente processo sobre recursos de ofício e voluntário, interpostos em face do Acórdão nº 14-41.577 da 3ª Turma da DRJ/RPO, cuja ementa assim dispõe:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2008

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

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

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

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

DUPLICATAS. DESCONTO. COBRANÇA.

No caso de desconto de duplicatas ou de sua cobrança, a presunção de omissão de receita só é afastada quando comprovada a contabilização da respectiva receita.

TRANSFERÊNCIAS. CONTAS DE MESMA TITULARIDADE.
COMPROVAÇÃO.

Somente excluem-se da tributação os créditos bancários que, comprovadamente, forem provenientes de outras contas de mesma titularidade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE.

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

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

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

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O voto vencedor da decisão recorrida assim sustentou:

“No caso presente, a fiscalização intimou a empresa a esclarecer e comprovar adequadamente a origem dos recursos depositados em suas contas-correntes e ela não logrou fazê-lo.

Ficou bastante claro no processo que não restou comprovada a origem relativamente à totalidade dos depósitos questionados durante a ação fiscal. Portanto, a materialidade do fato gerador ficou evidenciada.

Assim descabido qualquer questionamento acerca da possibilidade de utilização dos valores dos depósitos como base de cálculo dos tributos lançados.

Na fase impugnatória, a contribuinte alega que o procedimento fiscal ofendeu o § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, pois o autuante declarou no Termo de Verificação Fiscal que *“Tendo em vista que a maioria dos lançamentos contábeis engloba vários valores e não coincide com os valores nos extratos, não foi possível fazer a conciliação por lançamento de forma individualizada”*.

Não prospera tal alegação, pois o autuante examinou individualmente cada crédito efetuado nas contas correntes da contribuinte, excluindo as transferências entre contas, os empréstimos, os estornos, cancelamentos, etc. Feita essa análise inicial, intimou a contribuinte a comprovar a origem de cada um dos créditos efetuados e, somente depois, quando a autuada não apresentou qualquer documento, é que excluiu os valores contabilizados como débitos nas contas contábeis “Bancos” do livro Razão, estes sim escriturados englobando vários valores. Assim, não houve qualquer desrespeito ao citado dispositivo legal.

Alega, também, que ocorreu erro de fato na planilha integrante da peça acusatória, (à fl.02), em relação à diferença existente, no mês de dezembro, entre os valores lançados nas colunas “Total dos Créditos não Justificados (Extratos)” e “Entradas nas contas Contábeis Bancos (Débitos Contábeis)”, em que o valor da coluna “entradas” foi maior que aquele lançado na coluna “Total dos Créditos” no montante de R\$ 2.332.683,80. Afirma que tal valor deve ser excluído da base de cálculo do referido mês.

Quanto a essa “diferença” existente no mês de dezembro, verifica-se que a citada planilha espelha o valor dos créditos bancários efetuados naquele mês que a contribuinte não justificou, no total de R\$ 2.032.206,07, e discrimina os registros contábeis a débito efetuados no citado mês na conta “bancos”, que totalizam R\$ 4.364.889,87. Tais constatações levam à conclusão de que, no mês de dezembro, não houve omissão de receitas apurada com fundamento em depósitos bancários de origem não comprovada. Ou seja, os registros contábeis de entradas nas contas bancárias foram maiores do que aqueles questionados pelo fisco, não implicando, esse fato, que tais entradas na conta “bancos” a maior devem servir como justificativa para os créditos bancários efetuados nos meses anteriores, para os quais a contribuinte não apresentou provas de que se tratavam de valores correspondentes a receitas já tributadas, isentas, não tributáveis, ou a valores não correspondentes a receitas (empréstimos, etc.).

É improcedente, portanto, a solicitação para se excluir tal diferença de R\$ 2.332.683,80.

A contribuinte argumenta, ainda, que devem ser excluídos da tributação os valores relativos a desconto de duplicatas e cobrança desses títulos, uma vez que se originaram de notas fiscais regularmente emitidas por seu titular.

Ora, se são valores relativos a notas fiscais regularmente emitidas, deve a contribuinte comprovar a contabilização e a tributação da receita correspondente a tais notas fiscais de venda. A existência de duplicatas denota que houve o faturamento, não podendo ser desconsiderado o crédito dele decorrente sem a comprovação de que a receita correspondente foi tributada.

Deve-se acrescentar que o autuante excluiu da tributação os valores registrados a débito da conta “bancos” do livro Razão, dentre os quais estão aqueles registrados a título de duplicatas recebidas, conforme consta no TVF.

Assim, não se altera a tributação do referido valor.

Quanto à alegação de que foram feitas transferências eletronicamente diretamente de banco a banco, entre contas correntes de mesma titularidade, conforme relação de fls. 856 a 862, verifica-se que a simples indicação de que se trata de transferência bancária (como foi feito na impugnação) não é suficiente. É necessário comprovar que as contas de onde vieram os valores transferidos são de titularidade da contribuinte, o que não ficou provado na impugnação.

A contribuinte indicou operações bancárias com os seguintes históricos: “Créd.Transf. entre Contas-Transf. Da 8/9001337” (fl.148), “Mov.Tit.de 0770/85494-1” (fl.399), “Mov.Tit. de 0770 84854-7”, “Ag. TEF 0770.84854-

7” (fl. 399), “Transf.TB” (fl.523), “Transf. Ag. Dinh” (fls.158, 171), ou, ainda “Transferência de Saldo” (fl.538).

Entretanto, como se vê, tais históricos não permitem vislumbrar se a conta de onde provêm os valores transferidos são da contribuinte ou de terceiros. Caberia à contribuinte apresentar os documentos bancários que deram suporte a tais transferências, comprovando assim que foram feitas de outras contas de titularidade da autuada. Não tendo sido anexados tais comprovantes, não se altera o lançamento.

Consta às fls. 1167 a 1171 a planilha por mim elaborada com os históricos constantes dos extratos bancários, conforme antes relatado, observando-se, inclusive, que consta em alguns históricos que a transferência foi feita por outra pessoa jurídica (por exemplo: Asper Jato Ind.Com. – fl.171). **Constam nessa planilha os valores por mim considerados como sendo relativos a transferências entre contas de mesma titularidade (cujo histórico é Transf. Ag.Cheq.O próprio favorecido), no valor de R\$ 327.219,00 (abril/2008), R\$ 151.790,00 (maio/2008), R\$ 131.000,00 (setembro/2008), R\$ 32.152,47 (outubro/2008), e que serão excluídos da tributação.**

Relativamente, à argumentação de que foram tributados valores transferidos mediante a emissão de cheques pela própria impugnante (fls. 889 a 1152 e planilha de fls. 850 a 856), anexei às fls. 1172 a 1179 o demonstrativo que contém a indicação dos créditos admitidos como sendo provenientes de depósitos em cheque da própria contribuinte, os quais serão excluídos da tributação, bem assim daqueles não excluídos com a respectiva justificativa.

Estão sendo excluídos os créditos bancários relativos a essa alegação nos seguintes valores:

**TOTAL TRANSF.CHEQUES
EXCLUÍDAS**

JANEIRO	28.000,00
ABRIL	98.600,00
MAIO	148.000,00
JUNHO	732.740,00
JULHO	571.100,00
AGOSTO	762.760,00
SETEMBRO	427.960,00
OUTUBRO	1.351.343,00
NOVEMBRO	35.000,00

.....”

A contribuinte foi cientificada da decisão recorrida em 24/06/2013 (AR a fls. 1207) e interpôs recurso voluntário em 12/07/2013 (doc. a fls. 1209 e segs.), no qual alega as seguintes razões de defesa:

- a) que o ato (ou procedimento) administrativo de lavra do Auditor Fiscal é nulo, visto que, ao descumprir o previsto em lei – visto sua atividade ser absolutamente vinculada, não sendo admitida qualquer discricionariedade – veio a preterir o direito de defesa do contribuinte;
- b) que o próprio autuante reconhece, por meio da peça acusatória, haver adotado procedimento em absoluto descompasso à determinação legal, visto que se manifesta dizendo que “não foi possível fazer a conciliação por lançamento de forma individualizada”, sendo que aquela é clara o suficiente de maneira a não deixar dúvidas, ao determinar que “para feito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente...”;

- c) que os trabalhos fiscais, em sua totalidade, foram realizados em outro local que não o estabelecimento do contribuinte, sem que neste o Auditor Fiscal sequer tenha comparecido, o que ofende o disposto no art. 915 do RIR/99, pois o contribuinte foi compelido, por meio de várias intimações, a apresentar uma série de livros e documentos, sem, entretanto, ter tido a posse de qualquer termo escrito lavrado pela autoridade fiscal, de maneira a comprovar a efetividade do atendimento daquelas determinações, logo, foram utilizados elementos que, em tese, não deveriam, ao menos oficialmente, encontrarem-se sob a tutela da Autoridade Fiscal, motivo pelo qual tornam nulas as exigências;
- d) que a Súmula CARF nº 6 leva a outro significado que não aquele adotado pelo Auditor Fiscal titular da ação fiscal, qual seja, a de que a verificação (de livros e/ou documentos) se dar fora do estabelecimento do contribuinte, por ocasião de flagra de determinada irregularidade praticada, isto é, exemplificadamente, mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais detectadas pela fiscalização ou ainda, que sejam objeto de descaminho ou contrabando;
- e) que, no mês de dezembro de 2008, a somatória dos créditos apontados como não justificados correspondeu a R\$ 2.032.206,07, enquanto que os valores escriturados, a débito, na conta “bancos” foi de R\$ 4.364.889,87, ou seja, nesta foi escriturado valor superior àquele supostamente omitido, no importe de R\$ 2.332.683,80, logo, tal excesso deveria ser excluído da base de cálculo do período correspondente, até porque o contribuinte apurou seus resultados trimestralmente e com base no lucro real, o que levaria com que a base de cálculo do 4º Trimestre do AC 2008 seja reduzida a R\$ 2.792.308,06, ao invés de R\$ 5.124.991,86, equivocadamente utilizada;
- f) que, não obstante a recorrente tenha elencado a totalidade de depósitos feitos com cheques de sua própria emissão, inclusive juntado cópia microfilmadas deles, a decisão recorrida reconheceu valores aquém daqueles efetivamente comprovados, razão pela qual, entende que devam ser excluídos das bases de cálculo os seguintes valores: R\$ 1.605.173,88 (1º Trimestre/2008), R\$ 2.265.217,96 (2º Trimestre/2008), R\$ 2.563.888,37 (3º Trimestre/2008) e R\$ 1.469.649,22 (4º Trimestre/2008);
- g) que, com relação à Cofins e PIS/Pasep, deveriam ter sido excluídos os seguintes valores: R\$ 210.005,60 (jan/2008); R\$ 213.073,36 (fev/2008); R\$ 1.182.094,92 (mar/2008); R\$ 1.084.080,96 (abril/2008); R\$ 593.945,92 (maio/2008); R\$ 587.191,08 (junho/2008); R\$ 1.225.914,93 (jul/2008); R\$ 728.050,88 (agos/2008) R\$ 609.922,56 (set/2008); R\$ 887.360,46 (out/2008); R\$ 334.481,40 (nov/2008); e R\$ 147.806,36 (dez/2008);
- h) que, com relação às inúmeras operações financeiras levadas a efeito pela recorrente junto às mais diversas instituições financeiras, elas se davam mediante a apresentação, pela recorrente, de garantias representadas por títulos de sua emissão e que correspondiam elas a descontos, assim como a cobrança de duplicatas que, na essência, viriam a representar o ingresso (créditos) de valores em contas-correntes bancárias de titularidade da contribuinte, razão pela qual, já que totalmente respaldada em títulos de

sua emissão os créditos advindos de tais operações, deve ser reformado, no tocante a tal item, o acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

O recurso de ofício atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço, para negar-lhe provimento, pois a planilha elaborada pelo Relator do voto vencedor da decisão recorrida aponta com amparo em provas coligidas aos autos a razão de cada uma das exclusões da base de cálculo.

O recurso voluntário é tempestivo e foi subscrito por mandatário com poderes para tal, conforme procuração a fls. 1227, razão pela qual dele conheço.

Inicialmente, afasto a preliminar de nulidade suscitada, relativa ao local onde realizado o trabalho fiscal, pois se equivoca a contribuinte quanto ao sentido da norma insculpida no art. 915 do RIR/99 e da Súmula CARF nº 06, pois o termo de apreensão de documentos não é condição para que os trabalhos fiscais possam se realizar fora do estabelecimento do fiscalizado, mas ato necessário para que o Fisco possa conservar em seu poder os livros da fiscalizada. Ocorre, porém, que a intimação para apresentação de documentos dispensam a lavratura do termo de apreensão e são provas incontestes da detenção de tais documentos em poder do Fisco, quando atendidas pelo contribuinte, como é o caso.

Quanto à alegação de que teria sido descumprida a norma que determinaria a conciliação por lançamento de forma individualizada, a recorrente incorre novamente em equívoco, se não vejamos o que se segue.

Vale, antes de mais nada, trazer à colação o teor do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

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 *Omissis*.

§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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

Assim, a teor do disposto no dispositivo legal acima transcrito, caberia ao autuante individualizar os depósitos e intimar a recorrente a comprovar a origem de cada um deles com documentação idônea. Isso foi feito, tanto que a fls. 713 e segs, consta o Termo de Intimação datado de 12/06/2012, cujo anexo individualizou cada um dos lançamentos que caberiam a recorrente comprovar a origem do ingresso em conta bancária.

Cada um dos depósitos que a contribuinte não conseguiu comprovar a origem deveria compor a base tributável do lançamento fundamentado na presunção de omissão de receitas do art. 42 em tela. Ocorre, entretanto, que a Fiscalização da Receita Federal tem adotado uma interpretação mais favorável aos contribuintes totalmente desprovida de base legal, a qual consiste em abater do valor total dos depósitos não comprovados o valor de entradas contabilizadas, decorrendo disso uma redução indevida da base tributável. Ora, por esse entendimento da Receita Federal, se do total do faturamento, metade é escriturado e a outra metade transita por conta bancária não escriturada, não haveria omissão de receita, já que um valor anula o outro. Essa exegese não cabe nos parâmetros hermenêuticos do art. 42, o qual inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte provar que o ingresso na conta bancária corresponde a um determinado lançamento contábil, sendo totalmente desarrazoado que o Fisco presuma do jeito que o fez nesse e em outros casos já julgados por este Colegiado.

De qualquer forma, a tal conciliação feita pelo autuante nos autos desse processo, embora sem base legal, só beneficiou a contribuinte, pois a ela cabia provar que os registros contábeis correspondiam aos ingressos na conta bancária. O Fiscal, ao abater indevidamente valor de ingressos contabilizados dos ingressos não comprovados na conta bancária, terminou por dispensar a recorrente do ônus que a Lei lhe impunha. Assim, não há que se falar em nulidade do lançamento, nem teria a recorrente legitimidade para alegá-lo, por ter se beneficiado de uma interpretação equivocada da Fiscalização, a qual reduziu a base tributável (*pas de nullité sans grief*).

Por essa mesma razão, afasto a alegação de que o saldo contabilizado a maior no mês de dezembro de 2008 deveria abater o valor não contabilizado de meses anteriores. Ora, se o valor contabilizado em dezembro de 2008 correspondia a ingressos na conta bancária em meses anteriores, caberia a recorrente demonstrar, com documentação idônea, a correlação entre os lançamentos, a ponto de justificar o equívoco na escrituração.

Da mesma forma, não procede a alegação da recorrente de que a decisão recorrida deixou de considerar comprovada a origem de ingressos que teriam sido decorrentes de depósitos com cheques emitidos por ela mesma. A planilha elaborada pelo Relator do voto vencedor (doc. a fls. 1.167) justificou o acolhimento ou não de cada um dos elementos probatórios apresentados pela recorrente. A título de exemplo, vejamos que o cheque no valor de R\$ 15.200,00 apresentado pela recorrente (doc. a fls. 889) não foi acolhido por que não correspondia a nenhum ingresso objeto da fiscalização, nem pelo valor nem pela data. Por sua vez, o cheque no valor de R\$ 16.000,00 (doc. a fls. 890) foi acolhido e o valor foi excluído da base tributável, conforme informa a referida planilha a fls. 1.172. Ademais, a recorrente não se insurge contra nenhum ponto específico da referida planilha, pois apenas faz alegação genérica de que cheques por ela emitidos não teriam sido acolhidos pela decisão recorrida, sem enfrentar as razões apontadas para o não acolhimento. Por essas razões, nego provimento ao recurso voluntário também nesse ponto.

Por esses mesmos motivos, também não há que prosperar as alegações de que não teriam sido consideradas operações comerciais respaldadas em títulos emitidos pela recorrente (duplicatas), cujos descontos teriam gerado os ingressos que ora se discute neste autos. Observo que é perfeita a decisão recorrida, quando sustenta que: “*Ora, se são valores relativos a notas fiscais regularmente emitidas, deve a contribuinte comprovar a contabilização e a tributação da receita correspondente a tais notas fiscais de venda. A*

existência de duplicatas denota que houve o faturamento, não podendo ser desconsiderado o crédito dele decorrente sem a comprovação de que a receita correspondente foi tributada”.

Ora o art. 42 apenas dispõe sobre um meio de prova indireta da omissão de receita, sendo que o fato de a receita ter sido objeto de nota fiscal ou de duplicata não afasta a caracterização da omissão de receita, caso não provada a sua escrituração e o seu oferecimento a tributação, ônus que caberia a recorrente. Assim, se ingressos em conta bancária decorreram de descontos de títulos, caberia a recorrente provar que, de tais operações de desconto de títulos, decorreram ingressos em conta bancária em valor e data correspondente ao que visa comprovar e, além disso, que as receitas foram oferecidas a tributação. No presente caso, a recorrente sequer trouxe, aos autos, qualquer demonstrativo que visasse comprovar a vinculação de operações de desconto de títulos com ingressos ora discutidos e, muito menos, que tais ingressos foram oferecidos à tributação, razão pela qual também nego provimento ao recurso neste ponto.

Em face do exposto, voto por negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

Alberto Pinto Souza Junior - Relator