



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.724058/2011-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3101-001.855 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2024
Recorrente CONSTIL CONSTRUÇOES E TERRAPLENAGEM LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei nº 9.430/1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei nº 9.430/1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João José Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Sabrina Coutinho Barbosa, Laura Baptista Borges, Marcos Roberto da Silva (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Renan Gomes Rego, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) João José Schini Norbiato.

Relatório

Reproduz-se o relatório da DRJ para retratar com autenticidade os fatos ocorridos:

Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foram lavrados os Autos de Infração constantes das fls. 03 a 18, que exigem a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no montante a seguir demonstrado, relativo aos anos-calendário 2007 e 2008:

Tributo	Principal	Juros	Multa (75%)	Valor do crédito apurado
COFINS	551.408,53	230.326,28	413.556,42	1.195.291,23
PIS	120.234,23	50.235,97	90.175,99	260.645,89
Valor total do crédito tributário apurado				1.455.937,12

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 480 a 483), a Autoridade Autuante apurou a falta/insuficiência de recolhimento do PIS e da Cofins, considerando as vendas escrituradas nos livros de Registro de ISSQN e a omissão de receitas decorrente de valores creditados em contas bancárias que não tiveram as origens comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

No Anexo I, foram demonstradas quais vendas se referiam a serviços com aplicação de materiais e quais se referiam somente a serviços, com base nos documentos apresentados em 12/09/2011 e 07/11/2011, durante o procedimento fiscal e nos Livros de Registro de ISSQN nº 02 e 03;

No Anexo II, foi demonstrada a apuração do Pis e da Cofins considerando as receitas omitidas decorrentes de valores creditados em contas bancárias sem comprovação da origem e as vendas escrituradas nos livros de Registro de ISSQN e coeficientes de determinação do lucro presumido, onde constam as insuficiências de declaração para os AC 2007 e 2008.

No Anexo III a, foram incluídos os extratos bancários e relacionados os depósitos por data, banco, agência, conta, histórico, valor, justificativa, indicando os valores sem origem comprovada, que alimentaram o Anexo II. No Anexo III b, foram incluídos os extratos bancários.

O Termo de Encerramento do procedimento fiscal foi lavrado em 22/11/2011, cuja respectiva ciência, bem como dos Autos de Infração, TVF e anexos ocorreu em 28/11/2011, por via postal, conforme fls. 486.

Irresignado com o lançamento, o sujeito passivo apresentou impugnação em 28/12/2011, conforme fls. 492, onde, em síntese, alega:

- Que a Autoridade Fiscal utilizou-se de todo o movimento financeiro registrado nas contas bancárias da impugnante nos anos de 2007 e 2008, sem nenhuma investigação ou conciliação de valores prévia, que seria necessário, e assim, presumiu como omissão de receita todo e qualquer valor que não coincidissem em data e importe com sua emissão de notas fiscais, vez que exigiu detalhadamente esclarecimento sobre cada um;

- Que seria ilógico deduzir que a impugnante tivesse realmente omitido parte de suas receitas e, ao mesmo tempo, registrado tal sonegação em seus livros que periodicamente disponibiliza ao Fisco;

- Que o ônus da prova cabe a quem alega, pois cabe à Administração Fazendária a produção de provas que crie condições de convicção favoráveis à sua pretensão, o que não se vê no caso;

- Que na movimentação bancária de qualquer empresa registra-se sempre as mais diversas operações, seja de empréstimos, de reapresentação de cheques devolvidos, de retorno de caução, estorno de adiantamento de viagens dos seus funcionários, estornos de débitos bancários, e, principalmente, de transferências bancárias entre contas da própria Constil Construções Ltda;

- Que do exame do Anexo III do auto de infração observa-se que a Autoridade Fiscal considerou até valores ínfimos, como, por exemplo, R\$ 24,20; R\$ 40,00 e R\$ 110,00, como fonte de receitas, o que, por óbvio, seria um absurdo uma vez que a impugnante não presta nenhum serviço com esses valores;

- Que é pacífico nos Tribunais Superiores o entendimento no sentido de que não há possibilidade de se arbitrar imposto a pagar com base em extratos e movimentações bancárias e transcreve jurisprudência fundamentada na Súmula 182 TFR, bem como jurisprudência administrativa da CSRF, de 16 de março de 1998;

- Que os depósitos bancários, quando muito, podem, em determinadas circunstâncias, configurar meros indícios da auferição de renda, sendo, inconcebível que tais depósitos, à falta da necessárias análise, conciliação prévia dos valores, da indispensável e convincente prova por parte do Fisco, sejam, por si só, presumidos como renda para efeito de exigência de Imposto e cita doutrina;

- Que quanto à suposta insuficiência de declaração, teria decorrido do excesso de formalismo por parte da própria Receita Federal, que não homologou o pedido de parcelamento dos débitos discutidos, com os benefícios da Lei nº 11.941, de 2009, em razão apenas do fato de que no AC 2007 ter ocorrido uma diferença de informação entre a DIPJ e a DCTF, no caso do IRPJ e CSLL, e no caso do PIS e Cofins por uma diferença entre o Dacon e a DIPJ, ficando muito prejudicada;

- Que as informações destacadas em sua DIPJ, tanto em relação ao IRPJ e CSLL, como também em relação ao PIS e Cofins, estão corretas, e, se isso não bastasse, quando houve a adesão ao referido parcelamento em novembro de 2009, a impugnante

declarou o montante correto que deveria ser homologada que eram justamente os valores declarados em sua DIPJ e assim solicitou seu parcelamento;

- Que o percentual da multa de ofício aplicada, de 75%, afronta o art. 150, IV, da CF/1988;

- Que a não observância de uma proporcionalidade na previsão de multas fiscais pode levar à aplicação de multas confiscatórias, ensejando a declaração de inconstitucionalidade por violação ao art. 150, IV, da CF/1988;

- Que na eventualidade de se manter a exigência dos tributos, deve ser reduzida a multa para o percentual máximo de 20% e, ainda, os juros e correção monetária, para os patamares da legalidade, ou seja, INPC mais 12% ao ano, sob pena de contrariedade à Constituição Federal.

Requer a anulação dos Autos de Infração e eventualmente a redução do multa de 75% para o percentual máximo de 20%.

A manifestação de inconformidade da empresa, ora recorrente, foi julgada improcedente, em síntese, porquanto ausentes provas pela contribuinte a contrapor os fatos presuntivos constatados pela fiscalização com base nos depósitos bancários com origem não comprovada, tendo a decisão recebida à ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

Ementa:

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei nº 9.430/1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

SÚMULA Nº 182 DO TFR.

O Tribunal Federal de Recursos - TFR, órgão extinto pela Constituição Federal de 1988, não é parâmetro para decisões proferidas em lançamentos fundamentados em lei superveniente, Lei nº 9.430, de 1996.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS. TAXA SELIC.

Tendo a cobrança dos juros de mora com base na Taxa SELIC previsão legal, não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar arguição de sua ilegalidade/inconstitucionalidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei nº 9.430/1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

SÚMULA Nº 182 DO TFR.

O Tribunal Federal de Recursos - TFR, órgão extinto pela Constituição Federal de 1988, não é parâmetro para decisões proferidas em lançamentos fundamentados em lei superveniente, Lei nº 9.430, de 1996.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS. TAXA SELIC.

Tendo a cobrança dos juros de mora com base na Taxa SELIC previsão legal, não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar arguição de sua ilegalidade/inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada, a recorrente interpôs recurso voluntário juntando como provas os extratos bancários das transferências para a mesma titularidade que conseguiu obter junto aos bancos bem como, vindo a sustentar sua tese nos tópicos:

2- DA INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITA E DO ÔNUS PROBATÓRIO.

3- DA INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO.

4- DO VALOR DA MULTA

Ao final, a recorrente pede:

5- DO PEDIDO

Diante do exposto é a presente para, com o máximo respeito, requerer se digne Vossas Senhorias em julgar totalmente procedente o vertente Recurso Voluntário, e, por consequência, anular o auto de infração aqui combatido, afinal, como comprovado, não houve omissão de receita, conforme os documentos anexos, e em razão do excesso de formalismo da Receita Federal ao indeferir o pedido de parcelamento com base na Lei 11.941/2009 acabou por resultar nos lançamentos decorrente da suposta insuficiência de declaração, que há muito já poderiam estar resolvidos diante da denúncia espontânea ao confessar a sua existência e solicitar o pedido de parcelamento, devendo, inclusive, ser aplicado os benefícios do art. 138 do CTN..

Entretanto, caso não seja esse o entendimento de Vossas Senhorias e parte dos lançamentos sejam mantidos, que então reduza o percentual da multa de ofício para 20%, tudo conforme a orientação do nosso egrégio Supremo Tribunal Federal.

Por fim, requer seja expedido ofício ao Unibanco para que ele apresente os extratos detalhando dos pagamentos mencionados no tópico 2, com o código 2222222 e histórico “débito pgto. a fornecedor”, que supostamente ainda estariam sem a devida comprovação

É o relatório.

Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

Conheço de todas as peças recursais, eis que cumpridos os requisitos formais necessários de admissibilidade, especialmente de tempestividade.

Consoante narrado, constatada pela fiscalização insuficiência de declaração e recolhimento das contribuições em virtude do valor a menor aferido na base de cálculo e da omissão de receita (período autuado compreendeu 31/01/2007 e 31/12/2008), foi exigido da recorrente o PIS e a COFINS, acrescidos de juros e multa de mora (TVF e-fl. 480/484), confira-se:

Em decorrência de tais verificações, foi elaborado o ANEXO I (UM) dos Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, com base nos documentos apresentados em 12/09/2011, em 07/11/2011, e nos livros de Registro de ISSQN números 02 e 03, demonstrando quais as vendas se referem a serviços com aplicação de materiais e quais se referem somente a serviços.

Foi elaborado o ANEXO II (DOIS) dos Autos de Infração de PIS e Cofins considerando as vendas escrituradas nos livros de Registro de ISSQN e a omissão de receitas decorrente de valores creditados em contas bancárias que não tiveram as origens comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Também foi elaborado o ANEXO III (TRÊS) dos Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, com base na escrituração comercial e nos extratos bancários, demonstrando em quais períodos ocorreu omissão de receitas, alimentando os "ANEXOS II" acima mencionados.

Na ocasião a fiscalização produziu como provas:

III - Provas. DIPJ 2008 e 2009.

ANEXO I - relação das notas fiscais natureza das vendas (com ou sem aplicação de materiais) e livros de Registro de ISSQN.

ANEXO III - créditos em contas bancárias sem origem comprovada e extratos bancários, onde constam os créditos.

Razão dos lucros distribuídos em 2007 e 2008, extraído dos arquivos da escrituração contábil digital.

As principais questões debatidas pela recorrente repousam sobre a validade do lançamento, dada a insuficiência de provas pela fiscalização e na inocorrência de sonegação diante da divergência de informações na DIPJ e Dacon.

A respeito dos argumentos, passo a examinar ponto a ponto.

- DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA DO LANÇAMENTO. ÔNUS DA PROVA.

Inicialmente a recorrente ampara a sua peça recursal na falta de provas da omissão da receita auçada, cujo ônus recai exclusivamente sobre a fiscalização, ao arguir:

Nessa seara, como já demonstrado e, inclusive, reconhecido pela Autoridade Administrativa, no período fiscalizado esta Recorrente prestou serviços exclusivamente a órgãos públicos, sendo, pois, com o devido respeito, impossível omitir receita.

(...)

De qualquer sorte, dos lançamentos que ainda estariam sem comprovação, descritos no anexo III, 14 deles foram transferências realizadas entre contas de titularidade desta Recorrente, inclusive, 12 deles reconhecidos pelo Auditor no campo denominado justificativa, quais sejam:

[omissis]

Em verdade, como também reconhecido pelo Auditor no campo das observações do Anexo III, todos esses lançamentos ocorreram com o objetivo de fazer o pagamento das obrigações e transações diárias desta Recorrente, conforme comprovantes e extratos anexos. O Unibanco (cc. 115389-0), por uma questão administrativa interna, somava todos os pagamentos, doc, ted, boletos, etc., programados no dia, e os realizava em uma única operação, lançando-o no extrato bancário com número/código doc. 222222 e com histórico “débito pgto. a fornecedor”, ou seja, é um problema do Banco e não desta Contribuinte, vejamos:

[omissis]

Ora, se tais lançamentos têm como origens recursos provenientes de outras contas desta Recorrente, jamais poderiam ser considerados como receita omitida, e, caso ainda persista alguma dúvida nesse sentido, que então solicite ao Unibanco os extratos detalhados dos referidos pagamentos com o código 222222. Está muito claro!

Aliás, importante ressaltar que, de acordo com o e-mail anexo, esta Recorrente solicitou os referidos extratos ao Unibanco, conforme requerimento de nº. 644465783, porém, de acordo com a Sra. Fernanda Gimenez, não tinha como fornecer uma vez que o sistema do Banco armazena as informações por apenas 5 anos.

Ademais, e relação aos outros lançamentos descritos no Anexo III, com exceção de 4 deles, realizados nos dias 24 e 29/10/2007, 26/11/2007 e 18/12/2007, foram

efetuados através de depósitos de cheque e se concentraram no período de 08/2007 a 12/2007 e no dia 12/06/2008, época em que as chuvas ainda não são regulares no Estado (período de seca) e o volume das obras aumenta.

(...)

Como dito, quando do recebimento do Termo de Início do Procedimento Fiscal, foi apresentado ao n. Auditor todas as notas fiscais emitidas em razão dos serviços prestados e os contratos entabulados com os entes públicos, estando, portanto, demonstrada a origem e os valores da receita tributável, e, nesse contexto, cumprindo o ônus probatório.

Agora, se o Fisco, mesmo ciente da regularidade das operações, entende que esta Recorrente omitiu receita, que corresponde a menos de 1% do seu faturamento, com todo respeito, cabe a ele demonstrar que os lançamentos são receitas omitidas, até porque, não cabe a esta Recorrente o ônus de fazer prova negativa.

A manutenção do lançamento pela DRJ se deu sob as razões delineadas no voto, cabendo destaque (i) exame dos depósitos bancários com as movimentações financeiras em favor da recorrente; e (ii) falta de esclarecimentos e origem comprovada dos créditos. Colaciono trecho:

Ocorre que o presente caso baseia-se em presunção legal já descrita neste voto, sobre a qual se aduz a seguinte explanação: via de regra, a autoridade deve estar munida de provas para alegar a ocorrência de fato gerador; contudo, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador – as chamadas presunções legais – a produção de tais provas é dispensada, e cabe ao contribuinte apresentar provas que ilidam a presunção de omissão resultante.

(...)

Tal como as absolutas, as presunções relativas não se confundem com os indícios, porquanto estes podem, em certas circunstâncias, merecer fé, desde que acompanhados de elementos subsidiários que os tornem de valor indiscutível, enquanto aquelas são geradas do preceito ou da regra legalmente estabelecida. No caso em análise, verifica-se não se tratar de simples indício de omissão de receitas, porquanto havendo uma presunção legal relativa, fica invertido o ônus da prova, cabendo à contribuinte a produção da prova de que não teria ocorrido a omissão de receitas.

Logo, tratando-se de presunção juris tantum, ou seja, está prevista em lei, mas admite prova em contrário, caberia à interessada comprovar a sua improcedência, mediante provas que apresentasse.

(...)

Logo, tratando o caso em tela de presunção legal relativa, fica invertido o ônus da prova, pois a autoridade administrativa fica dispensada de provar que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico sujeito à incidência do imposto de renda. Nesse caso, cabe ao contribuinte a produção da prova de que o fato presumido não existe, ou seja, de que não teria ocorrido a omissão de receitas apontada pela fiscalização com base nos depósitos bancários de origem não comprovada.

No caso, a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se deu pela mera constatação de um depósito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas. Pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um depósito bancário sem origem – e o fato desconhecido – auferir rendimentos. Essa

correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de receitas ou rendimentos não declarados.

A única forma de elidir a presunção legal é a apresentação de provas hábeis e idôneas que demonstrem a origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários. Essas provas, se não apresentadas por ocasião da fiscalização, devem ser apresentadas junto com a peça de defesa. O fato é que os depósitos recebidos não foram justificados como referentes a receitas declaradas, ou que fossem não tributáveis, isentos ou outra justificativa que elidissem a autuação.

Cabe ressaltar que, em sua peça impugnatória, também nada mencionou especificamente sobre nenhum dos valores considerados sem comprovação da origem pela Autoridade Fiscal Autuante, pelo contrário, restringiu-se a apresentar apenas alegações de direito ou que dependeriam de inferência, sem, contudo, apresentar os fatos ocorridos que pudessem afastar a presunção legal.

(...)

Se o impugnante não concorda com os valores indicados no referido anexo, deveria ter pontuado tais valores e apresentado os elementos de prova que comprovam a origem/contabilização dos depósitos. Tratando-se de receitas tributáveis, deveria ter comprovado também o oferecimento à tributação ou o seu controle no Lalur. No entanto, conforme já mencionado, nada disso foi feito em sua peça impugnatória.

As razões de direito apresentadas (ônus da prova, Súmula 182 TRF etc) foram afastadas neste voto. Por outro lado, as razões de fato não foram apresentadas especificamente para nenhum depósito. Destarte, mantém-se o lançamento relativo à omissão de receita decorrente de depósito bancário de origem não comprovada.

A questão de fundo reside, pois, na questão fática.

Os critérios de validade do lançamento estão elencados no Decreto nº 70.235/72, sendo incontroverso o dever da fiscalização de comprovar a legitimidade da lavratura, in verbis:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula

A mesma obrigação, mas pelo contribuinte, também está estampada no referido diploma, a saber:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Conclui-se, assim, que cabe ao acusador (autoridade fiscal) demonstrar a subsunção do fato à norma, e ao acusado (contribuinte) revelar a verdade dos fatos com intuito de afastar a constituição da obrigação tributária.

Dentre as modalidades de lançamento previstas no CTN (art. 149), tem-se (i) de ofício ou direto; (ii) por declaração ou misto; e, (iii) por homologação ou 'autolancamento'.

O lançamento de ofício, exclusivo pela fiscalização, será assentado em informações e provas colhidas em procedimento fiscal (art. 142) ou, ainda, em presunções quando omissos os dados ou julgadas imprestáveis as provas entregues pelo contribuinte (art. 148).

Com isso, conclui-se que a legislação prevê lançamento com base em provas ou a partir do arbitrado frente aos fatos verificados, quando: (i) não houver pagamento no prazo legal ou se dado a menor, de débito confessado; (ii) não constatado o pagamento por ação omissiva dolosa, fraude ou sonegação; ou, (iii) não cumprida à obrigação acessória.

Nos casos que envolvam depósitos bancários, o art. 42 da Lei nº 9.430/96 trata da hipótese de presunção de receita pela fiscalização quando não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos, 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**.

O mesmo dispositivo aponta que as provas pelo contribuinte da origem do crédito, eventualmente não incluído na base de cálculo das contribuições, serão computadas de acordo com norma própria, sendo o caso, veja:

§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;

O inciso I do §3º do dispositivo supra reproduzido diz claramente que as movimentações financeiras entre contas da mesma pessoa jurídica não configuram omissão de receita.

Ao nos debruçarmos sobre os valores lançados pela fiscalização, observamos caracterizados como “omissão de receita” não só os valores percebidos pela recorrente mediante cheque sem esclarecimentos ou provas de sua origem como também transferências realizadas entre as empresas da recorrente. Trago como exemplo os meses de setembro e novembro de 2008:

- ANEXO II - Constatação da fiscalização:

CONSTIL CONSTRUÇÕES E TERRAPLANAGEM LTDA.
ANEXO II (DOIS) dos AUTOS DE INFRAÇÃO PIS e Cofins

Procedimento: 033/2011.

I - APURAÇÃO DOS DÉBITOS	jan/08	fev/08	mar/08	abr/08	mai/08	jun/08	jul/08	ago/08	set/08	out/08	nov/08	dez/08
(=) BASE DE CÁLCULO	242.044,59	36.398,49	665.128,02	1.881.860,73	2.658.429,93	3.259.999,05	5.196.891,26	3.119.965,92	6.365.435,19	2.684.278,39	6.816.440,83	3.954.298,83
RECEITAS LUCRO PRESUMIDO 8%	242.044,59	36.398,49	625.786,85	1.009.269,05	1.382.992,95	2.172.738,04	4.835.988,39	1.749.398,08	4.510.758,11	2.452.948,23	6.736.064,44	3.622.199,91
RECEITAS LUCRO PRESUMIDO 32%	0,00	0,00	0,00	872.591,68	1.275.436,98	820.384,41	360.902,87	1.370.567,84	1.849.458,07	221.330,16	75.236,39	332.098,92
OMISSÃO DE RECEITAS	0,00	0,00	39.341,17	0,00	0,00	266.876,60	0,00	0,00	5.219,01	10.000,00	5.140,00	0,00
(-) DEVOLUÇÕES E CANCELAMENTOS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(-) DESCONTOS INCONDICIONAIS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(=) Cofins a recolher	7.261,34	1.091,95	19.953,84	56.455,82	79.752,90	97.799,97	155.906,74	93.598,98	190.963,06	80.528,35	204.493,22	118.628,96
DCTF	7.261,34	6.680,27	13.920,01	43.875,38	79.736,47	89.793,67	155.891,74	93.598,98	186.396,40	54.737,09	187.780,24	103.086,42
Insuficiência de declaração	0,00	-5.588,32	6.033,83	12.580,44	16,43	8.006,30	15,00	0,00	4.566,66	25.791,26	16.712,98	15.542,54
Pagamentos/parcelamentos	7.261,34	6.680,27	13.920,01	41.346,48	56.243,73	49.197,26	57.766,29	41.318,05	43.847,17	31.386,79	187.780,24	103.086,42
Insuficiência de pagamento	0,00	-5.588,32	6.033,83	15.109,34	23.509,17	48.602,71	98.140,45	52.280,93	147.115,89	49.141,56	16.712,98	15.542,54
Auto de Infração	0,00	0,00	6.033,83	12.580,44	16,43	8.006,30	15,00	0,00	4.566,66	25.791,26	16.712,98	15.542,54
(=) PIS a recolher	1.573,29	236,59	4.323,33	12.232,09	17.279,79	21.189,99	33.779,79	20.279,78	41.375,33	17.447,81	44.306,87	25.702,94
DCTF	1.573,29	236,59	3.016,00	9.501,13	17.276,23	19.455,30	33.776,54	20.279,78	40.385,00	11.855,06	40.682,71	22.335,99
Insuficiência de declaração	0,00	0,00	1.307,33	2.730,96	3,56	1.734,69	3,25	0,00	990,33	5.592,75	3.624,16	3.366,95
Pagamentos/parcelamentos	1.573,29	1.447,39	3.016,00	8.958,40	12.186,14	10.659,41	12.516,03	8.952,24	9.500,22	6.800,47	40.682,71	2.302,05
Insuficiência de pagamento	0,00	-1.210,80	1.307,33	3.273,69	5.093,65	10.530,58	21.263,76	11.327,54	31.875,11	10.647,34	3.624,16	23.400,89
Auto de Infração	0,00	0,00	1.307,33	2.730,96	3,56	1.734,69	3,25	0,00	990,33	5.592,75	3.624,16	3.366,95

- ANEXO III - Extrato bancário (lançado valor cheque):

26/12/07 Unibanco	250 225228-7	Depósito em dinheiro entrepaga	ok	0010657	5.721,00 Transf da conta 115389-0 Unibanco da Constil Cont	5.721,00 déb.pg.form.
28/12/07 Daycoval	19 7026813	TED crédito da Constil Const		78780	86.000,00 TED da conta 115389-0 UNIBANCO da Constil	0,00 doc 29/09
28/12/07 Bradesco	1966 13017-6	TED CONSTIL			5.000,00 FISCALIZAÇÃO: INCLUIDO.	0,00 doc 12/09
23/03/08 Rural	16 011028-7	TED			12.000,00 Transf mesma titularidade - UNIBANCO cc 115389-0	0,00 doc 29/09
12/03/08 Rural	16 011028-7	Depósito chq 24h		1603070	39.341,17	39.341,17
07/04/08 Real	466 4798267-4	TED			30.000,00 Transf mesma titularidade - UNIBANCO cc 115389-0	0,00 doc 29/09
10/04/08 Real	466 4798267-4	TED			10.000,00 Transf mesma titularidade - UNIBANCO cc 115389-0	0,00 doc 29/09
15/04/08 Bradesco	1916 13017-6	TED-E			10.000,00 FISCALIZAÇÃO: INCLUIDO.	0,00 doc 12/09
18/04/08 Real	466 4798267-4	TED			20.000,00 Transf mesma titularidade - UNIBANCO cc 115389-0	0,00 doc 29/09
23/04/08 Real	466 4798267-4	TED			15.000,00 Transf mesma titularidade - UNIBANCO cc 115389-0	0,00 doc 29/09
26/09/08 Sicredi	810 05213-2	Crédito transf entre contas	ok	SI03769	4.592,58 Transf mesma titularidade - Unibanco cc 115389-0	4.592,58 déb.pg.form.
02/10/08 Unibanco	250 225228-7	Depósito chq	ok	0823200	10.000,00	10.000,00
08/10/08 Rural	16 011028-7	Dep chq mês. Ins.		1603116	1.500.000,00 Recebimento de contrato mutuo - TODESCHINI Const.	0,00 doc 2 12/09
08/10/08 Rural	16 011028-7	Trs da c/c mov		12000000	1.500.000,00 Transf da conta investimento para a conta movimento	0,00 doc 2 12/09
09/10/08 Sicredi	812 12865-1	Crédito TED		354064	63.000,00 Transf mesma titularidade - UNIBANCO cc 115389-0	0,00 doc 29/09
29/10/08 Sicredi	810 05213-2	Crédito TED		600067	10.000,00 Transf mesma titularidade - UNIBANCO cc 115389-0	0,00 doc 29/09

- Extrato bancário (lançado transferência):

19/09/08 Bradesco	417 121226-5	DEP CC AUTOAT	ok		626,43 FISCALIZAÇÃO: INCLUIDO.	626,43
26/09/08 Real	466 4798267-4	TED-D			17.000,00 Transf mesma titularidade - UNIBANCO cc 115389-0	0,00 doc 29/09
26/09/08 Sicredi	810 05213-2	Crédito transf entre contas	ok	SI03769	4.592,58 Transf mesma titularidade - Unibanco cc 115389-0	4.592,58 déb.pg.form.
06/11/08 Unibanco	250 225228-7	Depósito chq cx expresso	ok	0075143	540,00	540,00
10/11/08 Sicredi	809 33350-6	Crédito DOC SICREDI	ok	019783	3.300,00 Transf mesma titularidade - UNIBANCO cc 115389-0	3.300,00 déb.pg.form.
19/11/08 Sicredi	809 33350-6	Crédito DOC SICREDI	ok	004244	1.300,00 Transf mesma titularidade - UNIBANCO cc 115389-0	1.300,00 déb.pg.form.

Em recurso voluntário a recorrente anexou extratos bancários, aqui colacionados:

C.C.L.A.A. SICREDI CENTRO NORTE MT EXTRATO DE CONTA CORRENTE

CONSTIL CONSTRUÇOES E TERRAPLENAGEM LTDA
AV. DOS CANÁRIOS, 241
78450-000 CENTRO

MT

05213-2

PAG.: 00001

DATA	DOCUMENTO	HISTORICO	DEBITO	CREDITO	SALDO
S A L D O A N T E R I O R					-2.010,22
01/09/2008	DEB. IOF	IOF ADICIONAL PJ-CH. ESPE	22,41		
01/09/2008	IOF	IOF BASICO C/C PJ	1,50		-2.034,13
16/09/2008	DAX938349	CHEQUE COMPE SICREDI	565,00		-2.599,13
26/09/2008	SI01364	DEB.TRANSF. ENTRE CONTAS	168,00		
26/09/2008	SI01372	DEB.TRANSF. ENTRE CONTAS	86,00		
26/09/2008	SI01389	DEB.TRANSF. ENTRE CONTAS	579,71		
26/09/2008	SI01395	DEB.TRANSF. ENTRE CONTAS	911,89		
26/09/2008	SI01347	DEBITO CONVENIOS	48,54		
26/09/2008	SI01351	DEBITO CONVENIOS	98,66		
26/09/2008	SI03769	CRED.TRANSF. ENTRE CONTAS		4.592,88	100,65
29/09/2008	COTAS	INT.PLANO CAPITALIZACAO	10,00		90,65
30/09/2008	DAX938350	CHEQUE COMPE SICREDI	523,75		
30/09/2008	DAX938351	CHEQUE COMPE SICREDI	160,00		
30/09/2008		JUROS UTILIZ.CH.ESPECIAL	104,74		-697,84
SALDO ATUAL :					-697,84
SALDO MEDIO :					13,09

Ouvidoria SICREDI - 0800 646 2519

EXTRATO DE CONTA CORRENTE

Agência / Nº Conta		UNIBANCO		Mês e Ano	Nº
250 115389-0				SETEMBRO/2008	216
DATA	Nº DOCTO.	HISTÓRICO	VALOR	INC	SALDO
26/09	0011361	CP-TRANSFERENCIA P/MESMA TITULARIDADE	49.686,48	D	997.826,22
	2222222	*DEBITO DE PAGTO A FORNECEDOR	169.258,23	D	
	2222222	*DEBITO AUTOMATICO COBRANCA ESPECIAL	1.587,43	D	
	2222222	*TITULOS OUTROS BANCOS	99.829,91	D	677.464,17
29/09	4829803	TED RECEBIDA BRASIL 9 BATALHAO DE ENGENH	100.520,01	C	
	0164013	*SAQUE CAIXA AUT 29/09 09:11 AG. VARZEA	1.000,00	D	
	2222222	*PAGAMENTO MEGA PLIN	63,65	D	
	0107925	*CHEQUE COMPENSADO	10.000,00	D	
	6666663	*TAR.EMISSAO.CHEQ.IGUAL OU SUP.A R\$5.000	6,00	D	
	2222222	*DEBITO DE PAGTO A FORNECEDOR	137.545,50	D	

Cotejando as montas dos extratos e valores autuados, percebe-se a inclusão de transferências entre contas da recorrente como omissão de receita o que, a princípio, conflita com a legislação anteriormente transcrita.

No entanto, o que ocorre nos autos é a impossibilidade de conferência pela fiscalização e por esta Julgadora da efetiva transferência, por meio de consolidação dos saldos, vez que não discriminados nos extratos, o que demandaria como prova pela recorrente o comprovante de transferência (TED, DOC, etc). O mesmo ocorre nas disponibilizações de crédito mediante cheque.

Resumindo, as transferências entre contas da recorrente com provas foram aceitas pela fiscalização, restaram controversos os valores das transferências sem possibilidade de certificação da saída e entrada de contas da própria recorrente, como visto acima.

A decisão recorrida mostra-se, portanto irreparável, de modo que adoto como completo as minhas razões de decidir, eis que ausentes na peça recursal novos fatos e provas pela recorrente:

II.1 - Dos depósitos bancários de origem não comprovada

Inicialmente, cabe mencionar que a impugnante alega que cabe ao Fisco o dever de provar que os depósitos bancários sem origem comprovada referem-se a receitas tributáveis, fundamentada em jurisprudência que aplicou a Súmula 182 do TRF. É necessário, portanto, esclarecer o contexto em que tal súmula foi editada, bem como sua inaplicabilidade a partir da publicação da Lei nº 9.430, de 1996, que estabeleceu uma presunção legal de omissão de receitas, decorrente de depósito bancário de origem não comprovada.

Nesse contexto, é oportuno um rápido histórico da legislação vigente sobre a tributação de depósitos bancários, a fim de aclarar a evolução do ordenamento jurídico que regeu, e rege, a matéria tributária objeto do presente lançamento.

A Lei nº 8.021, de 14 de abril de 1990, determinou:

“Art. 6.º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§5.º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Grifou-se.)”

À vista de tais regras, tem-se que os rendimentos omitidos poderiam ser arbitrados com base nos sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte. A omissão poderia, ainda, ser presumida no valor dos depósitos bancários injustificados, desde que apurados os citados dispêndios e que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte.

A partir de 1997, entretanto, o assunto em tela passou a ser disciplinado de forma diferente do previsto na Lei nº 8.021, de 1990: foi promulgada a Lei nº 9.430, de 1996, que no art. 42, trouxe hipótese de presunção legal de omissão de receitas e revogou a o §5.º do art. 6.º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990. Dessa forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, que não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos/receitas do contribuinte. Há a inversão do ônus da prova, característica das

presunções legais, de modo que o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Assim, o legislador substituiu uma presunção por outra. As duas são relativas ao lançamento do rendimento omitido com base nos depósitos bancários, porém diversas nas condições para sua aplicação: a da Lei nº 8.021, de 1990, condicionava-se a falta de comprovação da origem dos recursos à demonstração dos sinais exteriores de riqueza e que fosse este o critério mais benéfico ao contribuinte. Já a presunção da Lei nº 9.430, de 1996, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos depositados em nome do fiscalizado, em instituições financeiras. Portanto, a Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos - TFR, citada pela impugnante, refere-se a momento histórico distinto e não abrange o caso em comento, que tem por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Por outro lado, os litigantes afirmam que o ônus da prova cabe à autoridade fiscal que deve provar não apenas a ocorrência de indícios, mas demonstrar a relação de causalidade entre os indícios e o fato presumido e que não há correlação lógica entre depósitos bancários e omissão de rendimentos.

Ocorre que o presente caso baseia-se em presunção legal já descrita neste voto, sobre a qual se aduz a seguinte explanação: via de regra, a autoridade deve estar munida de provas para alegar a ocorrência de fato gerador; contudo, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador – as chamadas presunções legais – a produção de tais provas é dispensada, e cabe ao contribuinte apresentar provas que ilidam a presunção de omissão resultante.

Presunções legais são as estabelecidas por lei, que determina o princípio em virtude do qual se tem como provado o fato, pela dedução tirada de outro fato, ou de um direito, por outro direito. As presunções legais dividem-se em absolutas ou presunções *juris et jure* e em relativas, condicionais ou presunções *juris tantum*. As presunções absolutas são as que, por expressa determinação da lei, não admitem prova em contrário. Os fatos ou atos que por elas se deduzem, são tidos como provados e conseqüentemente como verdadeiros, ainda que se tente demonstrar o contrário. As presunções relativas são estabelecidas em lei, não em caráter absoluto ou como verdade indestrutível, mas em caráter relativo, que podem ser destruídas por uma prova em contrário, ou seja, valem enquanto prova em contrário não vem desfazê-las ou mostrar sua falsidade.

Tal como as absolutas, as presunções relativas não se confundem com os indícios, porquanto estes podem, em certas circunstâncias, merecer fé, desde que acompanhados de elementos subsidiários que os tornem de valor indiscutível, enquanto aquelas são geradas do preceito ou da regra legalmente estabelecida. No caso em análise, verifica-se não se tratar de simples indício de omissão de receitas, porquanto havendo uma

presunção legal relativa, fica invertido o ônus da prova, cabendo à contribuinte a produção da prova de que não teria ocorrido a omissão de receitas.

Logo, tratando-se de presunção juris tantum, ou seja, está prevista em lei, mas admite prova em contrário, caberia à interessada comprovar a sua improcedência, mediante provas que apresentasse.

No texto a seguir reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas, JUSTEC-RJ, 1979, pág. 806, José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso. (Grifou-se.)

Nesse sentido, são também brilhantes as lições de Maria Rita Ferragut in Presunções no Direito Tributário (São Paulo, Dialética, 2001, págs. 91/92):

Discordamos do entendimento de que as presunções ferem a segurança jurídica porque, como meio de prova indireta que são, portam elevado grau de incerteza, prejudicando a necessária apuração dos fatos. Entendemos que as presunções não devam ser aplicadas em casos de dúvida e incerteza, mas somente nas hipóteses de impossibilidade de comprovação direta do evento descrito no fato, já que seu principal fim é o de suprir deficiências probatórias.

A certeza e a convicção (...) é inatingível objetivamente, estando, nessa perspectiva, também ausente na prova direta. Sobre a questão da certeza, manifestou-se Moacyr Amaral dos Santos, para quem 'há certeza, relativamente a um fato quando o espírito se convence de sua existência ou inexistência'.

A previsibilidade (inerente ao princípio da segurança jurídica) quanto aos efeitos jurídicos da conduta praticada não se encontra comprometida quando a presunção for corretamente utilizada para a criação de obrigações tributárias. O enunciado presuntivo não altera o antecedente da regra-matriz de incidência tributária, nem equipara, por analogia ou interpretação extensiva, fato que não é como se fosse, nem substitui a necessidade de provas. Apenas, e tão-somente, prova o acontecimento factual relevante não de forma direta – já que isso, no caso concreto, é impossível ou muito difícil – mas, indiretamente, baseando-se em indícios graves, precisos e concordantes, que levem à conclusão de que o fato efetivamente ocorreu.

Caso não tenha ocorrido, até para a garantia de observância da segurança jurídica, é permitido ao contribuinte produzir todas as provas juridicamente admitidas para os fins de demonstrar a inveracidade fática do fato imputado.

(...)

A Administração tem o dever-poder de cumprir com certas finalidades, sendo-lhe obrigatória essa tarefa para a realização do interesse da

coletividade, indicado na Constituição e nas Leis. Consequência dessa premissa é a indisponibilidade do interesse público.

A utilização de presunções para a instituição de tributos é uma forma de atender ao interesse público, já que essas regras são passíveis de evitar que atos que importem evasões fiscais deixem de provocar as consequências jurídicas que lhe seriam próprias não fosse o ilícito. É, nesse sentido, instrumento que o direito coloca à disposição da fiscalização, para que obrigações tributárias não deixem de ser instauradas em virtude da prática de atos ilícitos pelo contribuinte, tendentes a acobertar a ocorrência do fato típico. (Grifou-se)

Logo, tratando o caso em tela de presunção legal relativa, fica invertido o ônus da prova, pois a autoridade administrativa fica dispensada de provar que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico sujeito à incidência do imposto de renda. Nesse caso, cabe ao contribuinte a produção da prova de que o fato presumido não existe, ou seja, de que não teria ocorrido a omissão de receitas apontada pela fiscalização com base nos depósitos bancários de origem não comprovada.

No caso, a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se deu pela mera constatação de um depósito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas. Pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um depósito bancário sem origem - e o fato desconhecido - auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de receitas ou rendimentos não declarados.

A única forma de elidir a presunção legal é a apresentação de provas hábeis e idôneas que demonstrem a origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários. Essas provas, se não apresentadas por ocasião da fiscalização, devem ser apresentadas junto com a peça de defesa. O fato é que os depósitos recebidos não foram justificados como referentes a receitas declaradas, ou que fossem não tributáveis, isentos ou outra justificativa que elidissem a autuação.

Cabe ressaltar que, em sua peça impugnatória, também nada mencionou especificamente sobre nenhum dos valores considerados sem comprovação da origem pela Autoridade Fiscal Autuante, pelo contrário, restringiu-se a apresentar apenas alegações de direito ou que dependeriam de inferência, sem, contudo, apresentar os fatos ocorridos que pudessem afastar a presunção legal.

A Autoridade Fiscal Autuante, por outro lado, durante o procedimento fiscal, solicitou os extratos bancários, esclarecimentos sobre a movimentação financeira, bem como evidenciou as inconsistências que identificou após confronto com a escrituração

comercial, oportunizando ao impugnante prestar os esclarecimentos e comprovar a origem dos depósitos bancários. Nesse contexto, podem-se citar os termos de 21/07/2011 (fl. 114), de 22/09/2011 (fl. 295) e de 17/10/2011 (fl. 336), onde se verifica a evolução da análise realizada pela Autoridade Fiscal em relação à comprovação da origem dos depósitos bancários, a qual concluiu pela comprovação de alguns depósitos não objeto do lançamento, bem como excluiu de sua apuração das transferências de mesma titularidade, quando o depósito da conta de origem tinha lastro documental. Quanto aos depósitos de origem não comprovada, os evidenciou no Anexo 3.

Se o impugnante não concorda com os valores indicados no referido anexo, deveria ter pontuado tais valores e apresentado os elementos de prova que comprovam a origem/contabilização dos depósitos. Tratando-se de receitas tributáveis, deveria ter comprovado também o oferecimento à tributação ou o seu controle no Lalur. No entanto, conforme já mencionado, nada disso foi feito em sua peça impugnatória.

As razões de direito apresentadas (ônus da prova, Súmula 182 TRF etc) foram afastadas neste voto. Por outro lado, as razões de fato não foram apresentadas especificamente para nenhum depósito. Destarte, mantém-se o lançamento relativo à omissão de receita decorrente de depósito bancário de origem não comprovada.

- DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA DO LANÇAMENTO.

Configurada a omissão de receita, a insuficiência de declaração é o seu mero reflexo.

Sabe-se que a base de cálculo das contribuições é a receita auferida no mês pela pessoa jurídica, independentemente da classificação contábil (art. 1º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002). Igualmente, que cabe ao contribuinte promover a apuração (obrigação acessória) e o pagamento antecipado do débito (art. 150 do CTN).

No presente caso, constatou-se que a recorrente omitiu receita decorrente de transferências e depósitos bancários sem origem comprovada, razão pela qual se operou o lançamento fiscal.

Sem provas em sentido contrário pela recorrente, consequentemente restou descumprida a obrigação acessória quanto à apuração e confissão dos débitos. E, mais uma vez, adoto como razões de decidir a decisão recorrida:

II.2 - Da insuficiência de declaração

Quanto à insuficiência de declaração/recolhimento apurada, a impugnante alega que decorreu de excesso de formalismo por parte da RFB que não homologou o pedido de parcelamento, com os benefícios da Lei nº 11.941, de 2009, dos débitos ora discutidos. Argumenta que a

homologação não foi deferida apenas pelo fato de que no AC 2007 ocorreu uma diferença de informação entre a DIPJ e a DCTF, no caso do IRPJ e CSLL, e no caso do PIS e da Cofins por uma diferença entre o DAICON e a DIPJ, mas que os valores da DIPJ é que estariam corretos e que ocorreria um mero equívoco formal.

Conforme consta do TVF, a insuficiência de declaração e recolhimento dos tributos decorreu de terem sido os tributos apurados em bases menores do que as efetivamente auferidas, não determinadas com base nas notas fiscais emitidas em ordem cronológica, bem como pela ocorrência de omissão de receitas.

No anexo II, a Autoridade Fiscal Autuante demonstrou como foram apurados os tributos devidos: totalizou as receitas brutas, identificadas no livro de registro de ISSQN, detalhando as sujeitas ao percentual de presunção do lucro de 8% e 32% (demonstradas no anexo I) e as receitas omitidas, determinando a base de cálculo dos tributos. Sobre tal base, aplicou a alíquota do PIS e da Cofins e determinou os valores a recolher de cada tributo. Do referido valor apurado, deduziu os valores dos tributos declarados em DCTF e pagos e calculou a insuficiência de declaração e de pagamento, respectivamente. O valor lançado nos Autos de Infração correspondeu ao menor valor entre os dois, que equivaleu à insuficiência de declaração.

Portanto, a insuficiência de declaração decorreu da infração enfrentada no item anterior (omissão de receita decorrente de depósito bancário de origem não comprovada) e das receitas escrituradas no livro de registro de ISSQN, conforme demonstrado no anexo I. Destarte, diferentemente do que alega a impugnante, a insuficiência de declaração/recolhimento apurada não decorreu de excesso de formalismo por parte da RFB que, segundo ela, não teria homologado o pedido de parcelamento, com os benefícios da Lei nº 11.941, de 2009. Por óbvio que na DCTF não constaram os valores das receitas omitidas, por isso os valores confessados foram menores do que os apurados pela Autoridade Fiscal, gerando a insuficiência de declaração. Pelo mesmo motivo, não se sustenta a alegação de que os valores da DIPJ é que estariam corretos e que ocorreria um mero equívoco formal. Se a própria impugnante contesta a infração que gerou a insuficiência de declaração, como pode ao mesmo tempo afirmar que os valores declarados na DIPJ eram os valores corretos? Ainda que tivessem, tal declaração não é considerada confissão de dívida!

Diante de todo o exposto, a contestação apresentada no item “II.2 – Da suposta insuficiência de declaração”, da impugnação, não passa de mera alegação sem fundamento. Conforme já demonstrado, a insuficiência de recolhimento decorreu da apuração da infração enfrentada no item anterior, somada às receitas escrituradas no livro de registro de ISSQN, de maneira que eventual divergência entre o referido

livro e os valores que suportaram a DCTF não foram contestados pela impugnante.

Mantém-se, portanto, integralmente o valor das infrações apurado.

- DO VALOR DA MULTA.

Por fim, busca a recorrente afastar a multa de ofício aplicada pela fiscalização utilizando, para tanto, os argumentos de inconstitucionalidade.

Diante dos fatos, a multa de 75% deve ser mantida, já que aplicada sobre a diferença da contribuição não recolhida/não declarada. Ademais, não compete a este Tribunal Administrativo exercer controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo, de competência exclusiva do Judiciário, segundo a Súmula Vinculante nº 2 do CARF, in verbis:

Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Conclusão.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa