



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10425.001714/2006-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1201-005.358 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de outubro de 2021
Recorrente CALIFÓRNIA VEÍCULOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

DEPÓSITO BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. TRIBUTAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

O art. 42 da Lei 9.430, de 1996, não amplia o fato gerador do tributo apenas permite a tributação quando o contribuinte, intimado, não comprove a origem de seus rendimentos; bem como não ofende o sigilo bancário, assunto já pacificado no Supremo Tribunal Federal. Pensar de forma diversa seria contrariar o sistema tributário nacional, em violação aos princípios da igualdade e isonomia, vez que bastaria ao contribuinte alegar que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NULIDADE. INOCORRÊNCIA. SÚMULA.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento (Súmula CARF nº 171)

CSLL, COFINS E PIS - REFLEXOS

O valor apurado como omissão de receita deve ser considerado como base de cálculo para lançamento da CSLL, Pis e Cofins em razão de se tratar de exigências reflexas que têm por base os mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ.

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)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Bárbara Santos Guedes (Suplente convocada) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração para cobrança de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Contribuição para o Pis/Pasep, referentes aos anos-calendário 2001 a 2004, no montante total de R\$799.400,59, incluídos principal, juros de mora e multa de ofício de 75%.

2. A fiscalização apurou as seguintes infrações:

i) omissão de receitas da atividade de intermediação, seja sob a forma de comissões ou ganhos na venda de veículos usados e locação à administração pública;

ii) depósitos bancários não contabilizados em que o contribuinte não comprovou mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações;

iii) aplicação incorreta do coeficiente de presunção do lucro de 8% sobre a diferença entre o valor de venda e o custo de aquisição de veículos automotores, quando o correto seria 32%.

3. Por relacionar-se aos mesmos elementos de prova referentes ao IRPJ, houve o lançamento reflexo de CSLL, Cofins, Pis.

4. Em impugnação a recorrente alegou, em síntese, vencimento do prazo do MPF; que os valores depositados em contas bancárias decorriam de sua atividade e apresentou documentos; não incidência de Pis/Cofins sobre a venda de veículos novos; inconstitucionalidade da utilização de extratos bancários para apuração do IRPJ; isenção de R\$80.000,00 prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996; caráter confiscatório da multa de 75%.

5. A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA-IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. ATIVIDADES DE INTERMEDIAÇÃO DE NEGÓCIOS E LOCAÇÃO. TRIBUTAÇÃO.

Verificada omissão de receitas decorrente do desempenho de atividades próprias do contribuinte, o montante será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não

comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, caracterizam-se como omissão de receitas.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável aos procedimentos reflexos, em face da relação de causa e efeito entre eles existente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004.

INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. UTILIZAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Permite-se o exame, por parte dos agentes fiscais, de documentos e registros de instituições financeiras em procedimento fiscal em curso (Lei Complementar n. 105/2001).

TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL. ESPONTANEIDADE.

Com o início da ação fiscal exclui-se a espontaneidade do sujeito passivo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

PROVAS. APRESENTAÇÃO. MOMENTO. IMPUGNAÇÃO.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que o sujeito passivo possuir.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. LANÇAMENTO. REGULARIDADE.

É de ser rejeitada a preliminar de nulidade do lançamento, baseada em supostas impropriedades no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, haja vista ser este um elemento de controle da Administração Tributária, sem força para afastar as competências legais atribuídas às autoridades fiscais para a lavratura de auto de infração.

Lançamento Procedente

6. Cientificada da decisão de primeira instância, em 12/04/2010, a recorrente interpôs recurso voluntário em 12/05/2010 e aduz, em resumo, as alegações a seguir (e-fls. 1321 e seg.).

Preliminar de nulidade

i) nulidade do procedimento fiscal devido ao vencimento do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF);

Mérito

ii) informa que os valores movimentados em suas contas bancárias possuem três origens: a) entradas (parcela inicial do pagamento) pagas pelos clientes; b) valor do financiamento contratado pelo cliente; e c) comissão paga pela instituição financeira; ao final aduz que a fiscalização não excluiu da tributação os valores referentes às entradas;

iii) não incidência de Pis e Cofins sobre a venda de veículos novos em face do regime de substituição tributária previsto no art.44 da MP nº 1.991-18/2000;

iv) inconstitucionalidade do uso de extratos bancários na apuração do IRPJ;

v) exclusão dos depósitos bancários inferiores a R\$12.000,00;

- vi) caráter confiscatório da multa de 75%;
- vii) por fim, requer o provimento do recurso.

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior – Relator, Relator.

- 8. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.
- 9. Cinge-se a controvérsia a omissão de receita decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada. As demais infrações apuradas não foram objeto de recurso voluntário.
- 10. Analiso a preliminar de nulidade.

Preliminar de nulidade - MPF

- 11. Defende a recorrente que o auto de infração foi lavrado quando não mais vigorava o MPF e que não teria sido avisada de sua prorrogação.
- 12. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é instrumento de controle administrativo da fiscalização e não outorga ou suprime a competência legal do Auditor Fiscal da Receita Federal para fiscalizar tributos federais e realizar o lançamento quando devido. Portanto, o procedimento fiscal regularmente instaurado e o lançamento realizado pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 142 do CTN, garantindo-se à recorrente o pleno exercício do direito de defesa, afastam qualquer alegação de nulidade relacionada à emissão ou alteração do MPF.
- 13. Nessa esteira a Súmula Carf 171, dispõe que eventuais irregularidades no MPF não acarretam a nulidade do lançamento.

Súmula CARF nº 171: Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Acórdãos Precedentes: 9101-004.676, 9202-008.028, 9303-009.609, 1201-003.397, 1301-004.043, 1302-004.407, 1401-003.974, 1402-003.702, 2201-006.455, 2202-005.050, 2401-007.673, 2402-008.269, 3201-006.663, 3301-005.617, 3302-006.583, 3401-006.575 e 3402-007.198.

- 14. Ademais, no âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). Nessa linha, conforme salienta Leandro Paulsen, a nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, continua o autor, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa.

Nesse contexto, a “declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte”.¹

15. Nestes termos, em razão não restar caracterizada nenhuma ofensa aos direitos da recorrente não há falar-se em nulidade do auto de infração.

Mérito

Inconstitucionalidade da utilização dos extratos bancários na apuração de IRPJ e patamar confiscatório da multa de 75%.

16. A Recorrente alega inconstitucionalidade do uso de extratos bancários na apuração do IRPJ ante o direito fundamental à intimidade e à inviolabilidade de dados, bem como imposição de multa de ofício (75%) em patamar confiscatório, em ofensa ao art. 150, IV, da CF/88, que veda o confisco.

17. No tocante à violação de questões constitucionais, cumpre esclarecer que, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235, de 1972, “*no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*”. Tal posicionamento está em conformidade com a Súmula Carf n.º 2, que caminha na mesma trilha:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão n.º 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão n.º 105- 14586, de 11/08/2004 Acórdão n.º 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão n.º 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão n.º 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão n.º 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão n.º 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão n.º 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão n.º 204-00115, de 17/05/2005.

18. Quanto ao sigilo bancário, cumpre esclarecer que o Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário (RE) n.º 601.314, de 24.02.2016, considerou constitucional o artigo 6.º da Lei Complementar (LC) n.º 105, de 2001, e, na mesma sessão de julgamento, nos autos das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI's) n.º 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859², também considerou constitucionais os artigos 5.º e 6.º da LC 105, de 2001, e os respectivos Decreto 4.489, de 2001, e 3.724, de 2001.

19. Ao garantir o acesso da administração tributária aos dados bancários dos contribuintes sem necessidade de autorização judicial, o STF assentou a legitimidade da utilização de um eficiente instrumento de detecção de indícios de irregularidades fiscais. É dizer, o sigilo bancário, instituto de proteção à intimidade e/ou privacidade, continua e deve existir, exceto perante o Fisco. Nesse contexto, os dados bancários transferidos para o Fisco ficam sob a

¹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 475

² O julgamento das ADI's 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859 constam do mesmo acórdão.

dupla proteção dos sigilos bancário e fiscal³.

20. Tendo em vista que foram observados todos os requisitos formais para obtenção dos dados bancários da recorrente durante o procedimento fiscal, conforme consta dos autos, correto lançamento de ofício com base nos dados bancários obtidos pelo Fisco.

Depósitos bancários de origem não comprovada – omissão de receitas

21. Para melhor entendimento dos fatos, vejamos o apurado pela fiscalização.

22. Mediante análise dos extratos bancários da recorrente - parte apresentada pela recorrente e parte via Requisição de Movimentação Financeira (RMF) - a fiscalização apurou valores que, intimada, a recorrente não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos.

23. A seguir a narrativa dos fatos no auto de infração:

002 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

Valor referente a depósitos e investimentos, realizados em instituições financeiras, em que o contribuinte **não comprovou mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações**, conforme:

a) Extrato totalizados por mês e extrato de estornos.

b) demonstrativo da base de cálculo a partir de extratos bancários. Tratando-se de pessoa jurídica, foram mantidos os créditos bancários com devolução de cheques, pois não há demonstração de que foi desfeito o negócio jurídico. **Os créditos estornados pelo banco por lançamento a débito deixaram de compor a base de cálculo.** (Grifo nosso)

24. A recorrente aduz que os valores movimentados em suas contas bancárias possuem três origens:

a) entradas (parcela inicial do pagamento) pagas pelos clientes, as quais são repassadas as concessionárias autorizadas;

b) valor do financiamento contratado pelo cliente com a instituição financeira, o qual também é repassado à revendedora autorizada como parte do pagamento do automóvel;

c) comissão paga pela instituição financeira pela intermediação do contrato de financiamento.

25. Defende que *“os únicos valores que efetivamente representam receitas são as comissões, já que os demais - entradas e financiamentos - são integralmente repassados aos proprietários dos automóveis vendidos”*. Registra que a fiscalização excluiu da tributação somente os valores referentes a financiamentos e tributou as entradas.

³ FREITAS JÚNIOR, Efigênio de. O Entendimento do STF pela constitucionalidade do acesso do Fisco aos dados bancários dos contribuintes e o peso dos compromissos internacionais assumidos pelo Brasil. In: MURICI, Gustavo

26. Assenta que “*tendo sido demonstrada a origem dos recursos movimentados nas contas bancárias e a natureza de cada um desses recursos, tem-se que a presunção de que todos esses valores constituem receita resta ilidida, razão pela qual a decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife e, conseqüentemente, o próprio auto de infração, não merece subsistir*”.

27. Observa que da interpretação harmônica do art. 42, §3º da Lei nº 9.430, de 1996, com o princípio da isonomia conclui-se que estão isentos os depósitos até R\$80.000,00, ainda que no ano calendário o valor total tenha sido superior a essa quantia.

28. Sem razão a recorrente. Explico.

29. O lançamento fundamentou-se no art. 42 da Lei 9.430, de 1996, cujo dispositivo estabelece que os valores creditados em contas bancárias em relação aos quais a pessoa jurídica titular regularmente intimada não comprova, mediante documentação hábil e idônea e de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estão sujeitos a lançamento de ofício, mediante omissão de receita. Trata-se de presunção de omissão de receita. Veja-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.** [...]

§ 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)~~, [R\$ 12.000,00 (doze mil reais)] desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de ~~R\$ 12.000,00 (doze mil reais)~~ [R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)]. (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a **terceiro**, evidenciando **interposição de pessoa**, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Grifo nosso)

30. Presunção é meio indireto de prova resultante de um processo lógico mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência considera-se provável⁴. As presunções legais podem ser absolutas – *jure et jure* –, quando não admitem prova em contrário, ou relativas – *juris tantum* – quando admitem prova em contrário.

Lanna; CARDOSO, Oscar Valente; RODRIGUES, Raphael Silva (Coord.). Estudos de direito processual e tributário em homenagem ao Ministro Teori Zavascki. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2018. p. 388.

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. A prova no procedimento administrativo tributário. Revista Dialética de Direito Tributário nº 34, São Paulo: Dialética, 1998. p. 109. BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 1972, p. 508.

31. A presunção legal relativa, caso dos autos, pode ser elidida pela parte cuja presunção milita contra mediante apresentação de elementos probatórios. Maria Rita Ferragut⁵ aponta as seguintes características da presunção legal relativa:

As presunções legais relativas caracterizam-se, basicamente: por (a) estarem sempre contidas numa proposição geral e abstrata; (b) poderem também ser uma proposição individual e concreta quando do ato de aplicação do direito; (c) **serem meios indiretos de prova**; (d) **serem compostas por um fato indiciário que implique juridicamente a existência de um outro fato, indiciado**; (e) contemplarem uma probabilidade de ocorrência do evento descrito no fato; (f) poderem prever a riqueza da base calculada, quando utilizadas com fundamento no princípio da praticabilidade, e não em decorrência de ilícitos praticados pelo contribuinte; (g) **dispensarem o sujeito que tem a presunção a seu favor do dever de provar a ocorrência do evento descrito no fato indiciado, mas não de provar o fato indiciário** e (h) **admitirem prova a favor de outros indícios, e em contrário ao fato indiciário, à relação de implicação e ao fato indiciado.** (Grifo nosso)

32. Dentre as características acima verifica-se que a presunção legal relativa, meio indireto de prova, é composta do fato indiciário – valores creditados em contas bancárias – que implica juridicamente a existência de outro fato, o fato indiciado – omissão de receita. Com efeito, o sujeito que tem a presunção a seu favor – autoridade fiscal – está dispensado do dever de provar a ocorrência do evento descrito no fato indiciado, mas não de provar o fato indiciário.

33. Por se tratar de presunção relativa, admite-se prova em contrário tanto do fato indiciário quanto do fato indiciado, ônus que o contribuinte não se desincumbiu.

34. Pois bem. A comprovação da origem deve ser feita mediante documentação hábil e idônea, é dizer, o contribuinte deve apresentar documentos que demonstrem o rastro, de onde surgiu, qual operação, negócio que deu origem ao depósito. Não basta alegar, é preciso apresentar documentos.

35. A recorrente limitou-se a explicar que os valores depositados em suas contas referem-se, como visto acima, a entradas, financiamentos e comissões. Quanto aos valores referentes à rubrica entradas, matéria questionada, não apresentou documentação comprobatória com vistas a elidir a tributação. Prevalece na espécie a máxima: alegar e não provar é quase não alegar.

36. Quanto ao pleito referente à isenção dos depósitos até R\$80.000,00, a matéria não demanda maiores discussões, porquanto a legislação dispõe que se trata de dispositivo aplicado somente às pessoas físicas e não pessoas jurídicas. Portanto, sem razão a recorrente.

Não incidência de Pis e Cofins sobre venda de veículos novos - substituição tributária

37. No caso em análise a fiscalização apurou omissão de receita da atividade de intermediação, seja sob a forma de comissões ou ganhos na venda de **veículos usados** e locação

⁵ FERRAGUT, Maria Rita. Presunções: meio de prova do fato gerador? In: FERRAGUT, Maria Rita; NEDER, Marcus Vinícius; SANTI, Eurico Diniz de. (Coords.). A prova no processo tributário. São Paulo: Dialética, 2010. p. 116.

à administração pública (e-fls. 990) - matéria não questionada no recurso voluntário - e presunção de omissão de receitas decorrente de depósitos bancários não contabilizados cuja origem não fora comprovada, conforme visto acima.

38. A recorrente alega que parte dos valores movimentados em suas contas bancárias são derivados de vendas de veículos novos. Esses valores, ainda que fossem caracterizados como receita, não poderiam servir de suporte material para incidência de Pis e Cofins, haja vista que o recolhimento dessas exações ocorre em momento anterior e único, devido ao regime de substituição tributária previsto no art.44 da MP n.º 1.991-18/2000.

39. Como visto acima, a presunção legal relativa pode ser elidida pela parte cuja presunção milita contra mediante apresentação de elementos probatórios. Todavia, a recorrente não apresenta documentação hábil e idônea para comprovar o alegado. Apenas alega que dentre os valores movimentados em suas contas bancárias constam vendas de veículos novos.

40. Nesses termos, nego provimento à matéria.

CSLL, Cofins e Pis – reflexos

41. O valor apurado como omissão de receita deve ser considerado como base de cálculo para lançamento do Pis e da Cofins em razão de se tratar de exigências reflexas que têm por base os mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ.

42. Quanto à CSLL, o art. 57 da Lei n.º 8.981, de 1995, estabelece aplicar-se a essa contribuição as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, veja-se:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7.689, de 1988) **as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas**, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei n.º 9.065, de 1995) (Grifo nosso)

43. Nesse sentido, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL em relação à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Conclusão

44. Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Relator