



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10510.002572/2009-73
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-005.501 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de junho de 2021
Recorrentes MUNDO DA CONSTRUÇÃO LTDA
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

CRÉDITOS/DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS

Caracterizam 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.

CRÉDITOS/DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ESTORNO DE CHEQUES DEPOSITADOS. EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO.

Os créditos bancários relativos a cheques depositados e, posteriormente, estornados devem ser excluídos das bases de cálculo do lançamento por omissão de receitas baseada em depósitos bancários de origem não comprovada.

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO IRRETRATÁVEL. PREJUÍZO CONTÁBIL. DESCONSIDERAÇÃO NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O lançamento em relação a pessoa jurídica optante pela apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica com base no Lucro Presumido deve se pautar por tal regime ainda que apurado prejuízo na escrituração comercial da contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VALOR INFERIOR. NÃO CONHECIMENTO.

Não se toma conhecimento de recurso de ofício interposto em relação a decisão que exonera crédito tributário em montante inferior ao limite de alçada vigente na data de sua apreciação.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IRREGULARIDADE. SANEAMENTO. GARANTIA DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE FORMAL. NÃO RECONHECIMENTO.

Saneada, em sede de diligência, irregularidade formal contida no lançamento de ofício, com a reabertura do prazo para o pleno exercício do direito de defesa, não deve ser acolhida a nulidade formal, para refazimento do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. CARF. RECONHECIMENTO APENAS EM SITUAÇÕES ESPECÍFICAS.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, exceto nas hipóteses previstas no atos normativos que regem o contencioso administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do Recurso Voluntário e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir das bases de cálculo do lançamento de ofício, os montantes de R\$ 427,00, no mês de março, e de R\$ 320,00, no mês de abril, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Tratam-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício interpostos em relação ao Acórdão nº 15-24.051, de 9 de junho de 2010, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA, que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo acima identificado (fls. 1.937/1.952).

O presente processo se originou de Autos de Infração para exigência de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação aos períodos do ano-calendário de 2005 (fls. 4/82).

Conforme descrição contida nos próprios Autos de Infração, os créditos tributários foram constituídos de ofício, a partir da presunção legal de omissão de receitas contida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, posto que a Recorrente Mundo da Construção Ltda, apesar de intimada com tal propósito, não teria comprovado a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias nos referidos períodos. Os valores foram constituídos segundo as regras aplicáveis à sistemática de apuração do IRPJ com base no Lucro Presumido.

Cientificada do lançamento, a atuada apresentou a Impugnação de fls. 1.271/1.309, na qual sustentou:

- (i) preliminarmente, a nulidade dos autos de infração, por não atenderem plenamente às exigências estabelecidas nos arts. 10 e 11 do Decreto n.º 70.235, de 1972, na medida em que não teria sido deixado claro como a autoridade fiscal chegou ao montante da omissão de receitas, qual a legislação violada e as penalidades aplicáveis;
- (ii) ainda preliminarmente, a “quebra do sigilo bancário e fiscal (...) sem que houvesse uma autorização judicial”, o que consistiria violação ao princípio da intimidade e da vida privada protegido pelo art. 5º, inciso X, da Constituição Federal; bem como a inconstitucionalidade do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, o qual além de ferir o citado dispositivo constitucional, ofenderia diversos outros princípios constitucionais, a exemplo do da legalidade e da razoabilidade;
- (iii) quanto ao mérito, que seria ilegítimo o lançamento “**com base apenas em extratos ou em depósitos bancários**”, posto que “nem toda entrada representa uma receita tributável”;
- (iv) além disso, que haveria uma série de lançamentos que se refeririam a transferências entre contas bancárias de sua titularidade e a vendas de mercadorias devidamente contabilizadas no Livro Diário e Razão, pelo que não poderiam ser consideradas como omissão de receitas;
- (v) que desempenharia a atividade de representação comercial, de modo que receberia valores em decorrência das vendas realizadas para clientes, os quais seriam repassados para os fornecedores, deduzidos apenas da sua comissão, de maneira que os recursos creditados em suas contas bancárias não lhe pertenceriam;
- (vi) que, na escrituração apresentada à autoridade fiscal, teria sido apurado prejuízo fiscal, o qual deveria ter sido considerado no lançamento, posto que mais benéfico à atuada.

A Presidente da Turma Julgadora de primeira instância determinou a realização de diligência, a fim de que a autoridade administrativa averiguasse e se manifestasse a respeito das alegações e documentos contidas na Impugnação, em relação a valores que deveriam ter sido excluídos do lançamento fiscal.

A diligência resultou no Termo de fls. 1.1881/1.883, no qual são apontados valores cuja origem teria sido comprovada pela Recorrente, que se manifestou em relação às conclusões contidas no referido Termo, por meio do documento de fls. 1.891/1.899, apontando valores que não teriam sido identificados pela autoridade responsável pela diligência, e ratificando os termos da Impugnação já apresentada.

Na decisão de primeira instância, rejeitou-se a preliminar de nulidade do lançamento, por se considerar que, nos documentos de lançamento, estão perfeitamente descritas

todas as informações exigidas pela legislação fiscal, não se vislumbrado qualquer vício material ou procedimental. Em relação às demais preliminares, relacionadas a supostas inconstitucionalidades de dispositivos legais, apontou-se que a referida análise é de competência exclusiva do Poder Judiciário, não sendo admitida no julgamento realizado no processo administrativo fiscal.

Quanto ao mérito, rejeitou todos os argumentos contrários à tributação com base na presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, por ser norma legal em plena vigência. Foram excluídos do lançamento, além dos valores apontados na diligência fiscal, alguns créditos que se tratavam de meras transferências entre contas de mesma titularidade, conforme comprovação efetuada em sua manifestação posterior à diligência.

Por fim, rejeitou-se o pleito de consideração de prejuízo fiscal apurado em escrituração contábil e fiscal, já que a Recorrente exerceu a opção, para o ano-calendário de 2005, pela tributação com base no Lucro Presumido. E, aplicou-se o resultado do julgamento aos lançamentos reflexos.

A decisão recebeu, então, a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

NULIDADE

Afasta-se a tese de nulidade do lançamento, quando lavrado por servidor competente e em obediência aos princípios legais que o regem.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

A apreciação e declaração de inconstitucionalidade de lei é prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação pela autoridade administrativa, em respeito aos princípios da legalidade e da independência dos Poderes.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Considero não formulado o pedido de perícia feito de forma genérica, em desacordo com a legislação pertinente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.

A opção pela tributação com base no lucro presumido exercida regularmente é definitiva em relação a todo o ano-calendário.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição para o PIS/Pasep

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, PIS e Cofins, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias.

Com relação ao crédito exonerado, recorreu-se de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme previsão contida no art. 34 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532, de 1997, e Portaria MF n.º 3, de 2008.

Após a ciência do Acórdão, a autuada apresentou o Recurso Voluntário de fls. 1.961/1.999, no qual, em essência, são reiteradas as preliminares e as alegações de mérito contidas na Impugnação, com comentários específicos em relação aos fundamentos constantes da decisão recorrida.

Em 11 de fevereiro de 2021, os autos foram distribuídos, também por sorteio, a este Conselheiro.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

DO RECURSO DE OFÍCIO

1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

Como relatado, em face da exoneração de crédito pelo acórdão recorrido, foi interposto recurso de ofício pelo colegiado *a quo*, conforme previsão do art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

No caso em análise, porém, o montante exonerado relativo ao pagamento de tributo e encargos de multa importou em R\$ 1.460.981,71 (um milhão, quatrocentos e sessenta mil, novecentos e oitenta e um reais e setenta e um centavos, valor superior ao limite de R\$ 1.000.000,00 fixado pela Portaria MF n.º 03, de 03 de janeiro de 2008 (vigente à data de prolação do Acórdão recorrido), mas inferior ao atual limite de R\$ 2.500.000,00, estabelecido por meio da Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Como, nos termos da Súmula CARF n.º 103, “para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”, tem-se que o crédito exonerado é inferior ao limite de alçada fixado pelo ato ministerial, de modo que voto pelo não conhecimento do Recurso de Ofício.

2 DO RECURSO VOLUNTÁRIO

2.1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 03 de setembro de 2010 (fl. 1.959), e apresentou o seu Recurso, em 1º de outubro do mesmo ano (fl. 1.960), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado pelo sócio-administrador da pessoa jurídica.

As matérias objeto do Recurso estão contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, incisos I e IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

2.2 DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

2.2.1 Da nulidade do lançamento

A Recorrente, desde a Impugnação, sustenta a nulidade do lançamento, devido ao que considera vício formal insanável. Segundo defende, não teriam sido plenamente satisfeitas as exigências estipuladas nos arts. 10 e 11 do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em suas palavras,

A descrição do fato está demonstrada nos autos de infração, mas como foi que o agente do fisco chegou ao montante da suposta omissão de receita não está em momento algum demonstrada.

No auto de infração que foi recebido, através do Correio, pelo Defendente, não está claramente descrito como foi que se chegou aos valores ali consignados como omissões constam tão somente montantes, que por si só não podem caracterizar omissões.

A soma dos valores por trimestre não podem servir de prova de omissão de receita, quanto mais omissão de receita presumida.

No processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade estão prevista no art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

As alegações apresentadas pela Recorrente não se relacionam, nem de longe, com a incompetência da autoridade responsável pelo lançamento, mas poderiam configurar preterição ao seu direito de defesa, na medida em que, se desconhece como a autoridade fiscal chegou às bases de cálculo utilizadas no lançamento, como pode a elas se opor?

Seria, ainda, possível se reconhecer a nulidade do lançamento por vício quanto aos procedimentos previstos no art. 142 do CTN (“verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”), ou, ainda, quanto à observância dos requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 (o art.11, invocado pela Recorrente, refere-se a Notificação de Lançamento, o que não é o caso destes autos):

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.

O exame dos documentos juntados ao presente processo conduz à conclusão de que há algum fundamento no protesto da autuada, mas que não é suficiente para invalidar o lançamento.

Nos Autos de Infração, a autoridade fiscal responsável pelo lançamento descreve como chegou às bases de cálculo adotadas na constituição do crédito tributário. Após narrar o contraditório realizado em relação à origem dos créditos bancários observados nas contas de titularidade da Recorrente, afirma:

Diante do exposto, lançamos como omissão de rendimentos os valores creditados em contas-correntes, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

De fato, não foi apresentado à Recorrente um demonstrativo de quais seriam precisamente estes créditos totalizados mensal ou trimestralmente no lançamento de ofício. Apenas por meio do Anexo 1 (fls. 1.625/1.735), elaborado no curso da Diligência Fiscal determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, é que os valores são identificados.

A rigor, porém, tal fato não implicaria um irreparável prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, na medida em que poderia, na sua Impugnação, apresentar a comprovação da origem de todos os créditos em relação aos quais foi intimada, e não apenas àqueles que compuseram as bases de cálculo adotadas no lançamento.

O relevante, contudo, é que o referido vício foi plenamente saneado, quando da realização da diligência determinada pelos julgadores de primeira instância, na medida em que a composição das referidas bases de cálculo são detalhadas no Anexo 1 (fls. 1.625/1.735) e foi aberto à Recorrente novo prazo de trinta dias para se manifestar em relação ao citado demonstrativo e aos outros elaborados na Diligência.

Ou seja, todas as formalidades que poderiam resultar da decretação da nulidade do lançamento já foram observadas por parte da autoridade administrativa, no momento da diligência fiscal.

Não há razão, deste modo, para se decretar, a esta altura, a nulidade por vício formal do lançamento como pleiteado, o que apenas implicaria o seu refazimento, com a observância da formalidade cumprida com a elaboração do multicitado Anexo 1.

Ao fim e ao cabo, foi respeitado plenamente o direito de defesa da Recorrente, de modo que não se estaria diante de uma nulidade, com fulcro no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972, mas das hipóteses previstas no art. 60 da mesma Norma:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

É importante se destacar que as nulidades, no processo administrativo e, especificamente, do processo administrativo tributário, são norteadas pelos princípios informadores daqueles, dentre os quais o da instrumentalidade, da economia processual e do formalismo moderado. Quanto às nulidades, cabe lembrar que se reconhece o denominado Princípio do Prejuízo, assim explanado:

O processo, seja ele administrativo ou judicial, é um instrumento. Ou seja, como dito, ele não encerra um fim em si próprio, servindo de instrumento para a realização das Funções estatais.

Para fins de operacionalização de sua instrumentalidade, o processo se exterioriza por intermédio de um procedimento, o qual, a seu turno, corresponde a uma sequência de atos que devem ser praticados pelas partes até o seu deslinde, prevendo a lei a forma de que devem se revestir tais atos.

Quando há um descompasso entre as disposições legais e o ato praticado no processo, tem-se um caso de invalidade do aludido ato, desde que tal discrepância não seja tal que não se possa reconhecer sequer sua existência.

Entretanto, é possível que, mesmo destoando do molde legal, o ato processual tenha alcançado as finalidades a que se destinava, a ninguém aproveitando a sua anulação.¹

E, ainda, o Princípio da Convalidação:

Tendo em vista a tantas vezes mencionada natureza instrumental do processo, à qual se adiciona o princípio da economia processual, por vezes o ordenamento jurídico, diante de ato processual praticado em desconformidade com o arquétipo legal, opta por

¹ ROCHA, Sérgio André. Processo administrativo fiscal: controle administrativo do lançamento tributário. 4. ed. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2010, p. 250-251.

viabilizar a correção do vício que fulminava o ato, de forma que ele se encontre apto à produção dos seus efeitos.

Considerando que os atos praticados pela Administração Pública no âmbito do processo administrativo tratam-se de atos administrativos, pode-se utilizar a definição de MARIA SYLVIA ZANELLA DI PIETRO, para quem “convalidação ou saneamento é o ato administrativo pelo qual é suprido o vício existente em um ato ilegal, com efeitos retroativos à data em que este foi praticado”.²

No caso sob análise, deve-se, portanto, concordar-se com a decisão recorrida e rejeitar a arguição de nulidade, inclusive em relação a supostas omissões quanto à legislação violada e penalidades aplicadas, as quais não se verificam nos documentos de constituição do crédito tributário, que explicitam perfeitamente tais informações.

2.2.2 Da nulidade por violação a princípios constitucionais

A Recorrente sustenta a inconstitucionalidade da quebra do seu sigilo bancário, ante o disposto no art. 5º, inciso X, da Constituição Federal, e a nulidade do lançamento efetuado com base nas informações ilicitamente obtidas.

A despeito da incompetência do CARF para reconhecer a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme consagrado na Súmula CARF nº 2, a questão acerca da possibilidade de o Fisco acessar os extratos bancários dos contribuintes, sem prévia autorização judicial, foi definitivamente decidida pelo Supremo Tribunal Federal, por meio do julgamento do Recurso Extraordinário nº 601.314/SP, resultando na Tese de Repercussão Geral (Tema 0225) assim redigida:

I - O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal;

II - A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN.

Observa-se deste modo que foram validados tanto a possibilidade de a autoridade fiscal obter diretamente junto às instituições financeiras as informações relativas à movimentação bancária dos sujeitos passivo, quanto os efeitos retroativos da Lei nº 10.174, de 2001, que também tratou desta possibilidade.

No caso dos autos, os extratos bancários da Recorrente relativos ao Banco do Brasil, Banco do Estado de Sergipe, Banco Mercantil do Brasil e Bradesco foram fornecidos por ela própria, em atendimento a Intimação da autoridade fiscal (fl. 495). Já os demais extratos bancários das contas mantidas junto aos Bancos Mercantil do Brasil, Unibanco, Itaú, Bradesco, Sudameris Brasil e Caixa Econômica Federal, foram obtidos pela autoridade fiscal no uso da referida previsão legal, após o não atendimento a regular intimação para apresentá-los.

Não se observa qualquer vício no procedimento realizado.

² ROCHA, Sérgio André. Processo administrativo fiscal: controle administrativo do lançamento tributário. 4. ed. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2010. p. 251-252.

2.2.3 Da nulidade do lançamento com base no art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996

Em seu recurso, a Recorrente alega, ainda, a inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que violaria o art. 5º, inciso X, da Constituição Federal, e diversos outros princípios constitucionais (tais como legalidade e razoabilidade).

Mais uma vez, além da previsão da Súmula CARF nº 2, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”, a questão já foi definitivamente decidida pelo Supremo Tribunal Federal, por meio do julgamento do Recurso Extraordinário nº 855.649/RS, resultando na Tese de Repercussão Geral (Tema 842) assim redigida: “O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional”.

Rejeita-se, deste modo, mais esta alegação, completando-se a análise de todas as nulidades aventadas.

2.3 DO MÉRITO

Em relação ao mérito da autuação, argui a Recorrente que seria ilegítimo o lançamento “**com base apenas em extratos ou em depósitos bancários**”, posto que “nem toda entrada representa uma receita tributável”.

A autuação em apreciação foi realizada a partir da presunção legal de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, conforme art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

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

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

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

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

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

II -no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 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).

§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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Não há qualquer ilegitimidade no referido tipo de autuação, nem violação ao conceito de renda previsto no art. 43 do CTN. Há uma expressa presunção legal, e a mera distribuição do ônus probatório. Cabe à autoridade administrativa apenas provar o fato presuntivo (existência de créditos/depósitos bancários), para se presumir o fato presumido (omissão de receitas). Cabe ao contribuinte a comprovação da origem dos referidos créditos/depósitos, para lograr afastar a presunção legal.

O exame dos documentos constantes do processo revela que o procedimento adotado pela autoridade fiscal se amoldou perfeitamente à norma de presunção.

A Recorrente foi intimada e reintimada a comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações de créditos relacionadas nos anexos aos respectivos Termos. Ausente a comprovação da origem dos referidos créditos/depósitos bancários, os valores, acertadamente, foram considerados receitas omitidas como previsto no *caput* do dispositivo legal em questão. Para afastar a presunção legal de omissão de receita, cabia à Recorrente apresentar as provas da origem dos referidos créditos.

No Recurso Voluntário, a Recorrente argumenta que há dois créditos, nos montantes de R\$ 427,00 e R\$ 320,00, que se refeririam a devolução de cheques por insuficiência de fundos. A decisão de primeira instância rejeitou a exclusão dos referidos valores da autuação, uma vez que os registros contábeis a eles relativos se referem a “lançamentos de débito em conta de Ativo, tendo como contrapartida crédito em outra conta de Ativo, o que não é suficiente para comprovar que tais valores foram oferecidos à tributação”.

O exame da cópia da fl. 476 do Livro Razão Analítico (fl. 1.917) mostra um débito e dois créditos, em 16, 18 e 21 de março de 2005, no valor de R\$ 427,00 em contas de Ativo (1.1.1.01.0001 e 1.1.1.02.0011); além de dois débitos, no valor de R\$ 320,00, em 12 e 20 de abril de 2005, nas mesmas contas. De fato, os referidos registros são insuficientes para corroborar a alegação da Recorrente.

Contudo, a partir do extrato bancário de fl. 918, há prova cabal de que o referido crédito no valor de R\$ 427,00 se refere a depósito de cheque posteriormente estornado (em 18 e 21 de março de 2005, respectivamente). Em data anterior, 16 de março de 2005, já se registra débito de mesmo valor, sob a descrição “DEBCHDEV”.

Quanto ao valor de R\$ 320,00, no mesmo documento, há apenas débito na data de 20 de abril de 2005 sob a rubrica “EST DEP CH”, de modo que também se conclui que se refere a estorno de cheque depositado (possivelmente, em 19 de abril de 2005, no montante global de R\$ 1.820,00).

Ou seja, as provas apresentadas são suficientes para justificar a origem dos referidos créditos, que devem ser excluídos do lançamento. Ademais, não faz sentido a afirmativa contida na decisão recorrida acerca do oferecimento dos valores à tributação. O cerne da questão nos autos é a comprovação da origem dos valores creditados em contas de depósito da Recorrente.

Quanto aos créditos, na conta do Bradesco, de R\$ 365,00 e R\$ 1.000,00, a alegação da Recorrente é que se refeririam a vendas de mercadorias registradas contabilmente em 04 de janeiro e 1º de julho de 2005, respectivamente; e o no valor de R\$ 4.220,14, a transferência entre conta de mesma titularidade, ocorrida em 14 de fevereiro de 2005.

No lançamento de ofício, não foi considerado crédito no valor de R\$ 365,00 em 14 de janeiro de 2005, conforme fl. 1.623. Há registro em tal valor em 04 de janeiro de 2005. O documento apontado pela Recorrente (fl. 1.909), por outro lado, refere-se a **débito** em 14 de janeiro de 2005, em conta do Banco Bradesco.

Quanto ao valor de R\$ 4.220,14, há registro a crédito de conta de Ativo (1.1.1.01.0001), conforme fl. 1.911. Nenhuma comprovação, contudo, que o referido valor teria sido debitado em outra conta de titularidade da Recorrente.

Por fim, quanto ao valor de R\$ 1.000,00, há registro a débito de conta de Ativo (1.1.1.01.0001), sem qualquer comprovação de que a origem dos recursos se refeririam a receita de venda submetida à tributação.

Deve, portanto, ser mantida a tributação em relação aos referidos valores, com a exclusão, apenas, dos montantes de R\$ 427,00, no mês de março, e R\$ 320,00, no mês de abril.

2.4 DO REGIME DE APURAÇÃO DO IRPJ

Nos termos do art. 1º da Lei nº 9.430, de 1996:

Art.1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

A regra geral de apuração fixada na legislação leva em conta o Lucro Real do contribuinte, apurado em períodos trimestrais. Por sua opção, entretanto, poderá:

- a) apurar o lucro real em períodos anuais, com recolhimentos mensais por estimativa (art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996);
- b) apurar o lucro presumido em períodos trimestrais (art. 26 da Lei nº 9.430, de 1996)

Incorrendo em alguma das hipóteses previstas no art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995, ainda, a apuração se dará com base no Lucro Arbitrado.

A Recorrente optou, no ano-calendário de 2005, pela apuração do IRPJ a partir do Lucro Presumido, conforme se confirma na declaração de fl. 493.

Deste modo, não há qualquer fundamento na sua pretensão de que, devido ao fato de que possui escrituração comercial, “a fiscalização deve apurar o imposto da maneira mais favorável ao contribuinte”, de maneira que deveria considerar o prejuízo apurado em sua escrituração.

Tendo a Recorrente optado pelo Lucro Presumido, não poderia, jamais, a autoridade fiscal, desprezar tal opção e utilizar a escrituração da Recorrente para apurar os tributos segundo as regras do Lucro Real (a menos que a opção pelo Lucro Presumido fosse indevida, e a Recorrente fosse obrigada à apuração com base no Lucro Real) ou do Lucro Arbitrado (ausentes quaisquer das hipóteses que tornam tal regime obrigatório).

Acertada, portanto, a decisão recorrida, quanto a tal tópico.

3 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício; e, quanto ao Recurso Voluntário, por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, por DAR PROVIMENTO PARCIAL, para excluir das bases de cálculo do lançamento de ofício, os montantes de R\$ 427,00, no mês de março, e de R\$ 320,00, no mês de abril.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo