



<b>Processo nº</b>	10670.721674/2011-73
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1401-006.101 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	08 de dezembro de 2021
<b>Recorrente</b>	SOCIEDADE EDUCACIONAL UNIMAX LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

**LANÇAMENTO. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

Caracteriza-se omissão de receitas os valores creditados em conta corrente mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.**

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte, tributado com base no lucro presumido, deixar de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos exigidos pela escrituração comercial e fiscal, e caso os apresente, estes contenham vícios, erros ou deficiências que tornem a escrituração imprestável para identificar a sua efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.**

Por força da legislação tributária, as razões adotadas no exame do lançamento principal, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica IRPJ, quanto à mesma matéria fática e fundada nos mesmos elementos probatórios, servem também para a solução dos litígios decorrentes e a estes se aplicam, lançamentos reflexos da CSLL, da contribuição para o Pis e da Cofins.

**IRRF. PAGAMENTO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU DA SUA CAUSA.**

Em face de presunção legal, se sujeita à incidência do imposto de renda, à alíquota de 35%, exclusivamente na fonte, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

**AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Observados os requisitos essenciais de validade, prescritos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e não tendo se configurado qualquer das hipóteses de nulidade do art. 59 deste último decreto regulamentar, deve ser declarada a validade formal dos lançamentos em apreço.

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE.  
INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF N.º 171.**

Constituindo-se o Mandado de Procedimento Fiscal em mero elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração. Súmula CARF n.º 171 - Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

**CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE. COMPETÊNCIA.**

Falece competência à autoridade julgadora para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade de normas tributárias.

**ÔNUS DA PROVA.**

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, mediante apresentação de documentação hábil e idônea para tanto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão da DRJ, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pela ora Recorrente.

Transcreve-se o relatório da DRJ que resume o presente litígio:

Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados autos de infração de IRPJ, CSLL, Cofins, PIS/Pasep e IRRF, que lhe exigem um crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2008, no valor total de R\$ 1.068.111,10, com juros de mora calculados até 31/10/2011.

Na “*Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)*” constante dos autos de Infração, foram constatadas as seguintes infrações:

**IRPJ**

0001 OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

0002 RECEITA DA ATIVIDADE RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

**IRRF**

0001 PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E SEM CAUSA

**CSLL**

0001 OMISSÃO DE RECEITA FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS

**COFINS**

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

**PIS/PASEP**

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

No Termo de Verificação Fiscal – TVF, anexo aos autos de infração, consta, em síntese, que a autoridade lançadora, após um relato detalhado dos fatos, apurou práticas e infrações que implicaram no arbitramento do lucro (incisos II, a, e III do art. 530 do RIR/99). Registre-se que o lançamento de IRPJ foi efetuado com base no lucro arbitrado, sendo deste decorrentes o de CSLL, Cofins e PIS/Pasep.

No caso do IRRF, foi relatado que a contribuinte foi reiteradamente intimada a apresentar os documentos hábeis e idôneos a comprovar as causas e os beneficiários dos pagamentos realizados, caracterizados por cheques compensados. Sobre os “PAGAMENTOS SEM CAUSA E A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS”, sem a devida comprovação, foi aplicado o disposto no art. 674 do RIR/99, com incidência do IRRF à alíquota de 35%.

A contribuinte, por sua vez, após um breve relatos dos fatos, em suma, assim se defendeu:

- em sede de preliminar, suscita a nulidade dos autos de infração, em razão de entender ferido o princípio da legalidade por ter sido levado a efeito o procedimento fiscal sem a observância dos requisitos para a validade do MPF, em razão da carência de MPF, relativamente à CSLL, COFINS e PIS;

- em seguida, insurge-se contra o arbitramento, nos seguintes termos:

[...]

*Incialmente vale destacar que o fiscalizado é optante pelo lucro presumido, não estando sujeito a escrituração contábil em conformidade com a lei comercial, para fins fiscais.*

*O arbitramento fundamentado em vícios, erros e deficiências em livros da escrituração comercial é incabível, porque o optante pelo lucro presumido está desobrigado de*

*manter a escrituração em conformidade com a lei comercial. (§único do art. 527 do RIR/99)*

*Contudo, se o arbitramento teve como fundamento a falta de escrituração da movimentação financeira no livro caixa, e a fiscalização teve acesso a esta movimentação financeira através da quebra do sigilo bancário, estará suprida a falta da escrituração.*

*O objetivo do arbitramento é substituir o lucro apurado pelo contribuinte, quando for impossível pela escrituração identificar o lucro em razão de falhas insanáveis, assim tem sido o entendimento jurisprudencial.*

*No caso, o contribuinte é optante pelo lucro presumido e não pelo lucro real, e sendo o lucro presumido calculado através da aplicação de um percentual sobre a receita, e tendo a fiscalização identificado esta receita, o lucro apurado sobre a forma presumida está correto, não justificando o arbitramento.*

*Conforme reiteradas decisões do CARF, o arbitramento não é punição, mas somente uma forma alternativa para se apurar o lucro, na impossibilidade de obtê-lo de outra forma.*

...

*Através do magistério contido na primeira jurisprudência acima, conclui-se que a falta de escrituração dos depósitos bancários ou de contas correntes bancárias não alteram a quantificação do resultado do exercício, e isso é correto, pois a apuração do resultado é determinada pela diferença entre as receitas, despesas e custos.*

*Assim sendo, a falta de escrituração dos depósitos bancários ou de contas correntes bancárias não tem qualquer ligação, harmonia, influência para se apurar o lucro presumido, pois este é muito mais simples que a apuração do resultado pelo lucro real.*

*Para apuração do lucro presumido basta identificar a receita e aplicar sobre esta o percentual do lucro presumido.*

*Inexiste qualquer fundamento lógico que justifique o arbitramento do lucro, por falta de escrituração da movimentação bancária, especialmente quando se trata de tributação com base no lucro presumido.*

[...];

- posteriormente, no que toca à questão relativa à omissão de receitas, depósitos bancários de origem não comprovada, diz que "... o assunto está a merecer uma análise acerca de dois importantes aspectos, o primeiro, **em relação à inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário sem ordem judicial**, o segundo, **em caso de validade da quebra do sigilo bancário, não mais se aplica o artigo 42 da Lei n.º 9430/96.**".

Prosegue tecendo comentários sobre os direitos individuais previstos na Constituição Federal, sobre o sigilo bancário e a Lei Complementar n.º 105/2001 e a inaplicabilidade do art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, citando e reproduzindo, para tanto, legislação e jurisprudência sobre os temas, para depois concluir que "... Agora o Fisco deverá promover a fiscalização ou auditoria e realizar uma tributação real, porque deve apurar adequadamente os fatos.";

- em relação à venda de material, aduz que para exercer as suas atividades necessita externar a metodologia de ensino através de apostilas impressas e que a receita proveniente da venda desta material constitui receita imune, conforme art. 150 da CF. Diz também que o auto de infração está errado porque não excluiu das supostas omissões de receitas as provenientes da venda de material didático, o que maculou a base de cálculo do lançamento. Para comprovar a alegação, junta aos autos um contrato de prestação de serviços celebrado entre a impugnante e um aluno, no qual pode ser constatada a existência da receita da venda de material didático – ano 2008. Assim, pede a nulidade do lançamento;

- contesta a autuação relativa ao IRRF, nos seguintes termos:

[...]

*Extrai-se do auto de infração que a autuação correspondente ao Imposto de Renda Retido na Fonte ocorreu porque o fiscalizado não identificou o beneficiário e sua causa relativamente aos pagamentos efetuados.*

*O fundamento utilizado para justificar a cobrança do IRRF não corresponde à realidade fática, como se sabe todo cheque de valor superior a R\$ 100,00 não pode ser pago sem a identificação do beneficiário. (Lei n.º 9.069, de 29 jun. 1995, art. 69).*

*Assim como a fiscalização teve acesso à movimentação financeira da Impugnante, se desejasse apurar os fatos corretamente teria como obter os dados correspondentes aos beneficiários de cada cheque emitido, pois, trata-se de norma imperativa que certamente as instituições financeiras cumprem.*

*Para ocorrência do fato gerador é necessário que os fatos correspondam a hipótese de incidência contida na norma, não tendo no caso isso ocorrido, não há imposto a cobrar.*

[...]

*Para operacionalizar sua atividade faz pagamento referente compra aos seus fornecedores, paga empregados, paga prestação de serviços a terceiros, pessoas jurídicas e físicas, paga tributos, paga luz, telefone, enfim faz toda todo tipo de pagamento inerente ao funcionamento da atividade explorada.todo tipo de pagamento inerente ao funcionamento da atividade explorada.*

*É, portanto, inconcebível que uma relação imensa de pagamentos feitos através de cheque sejam considerados não comprovados ou sem causa, é ilógico e não razoável.*

*A r. fiscalização trilhou pelo caminho mais cômodo, que não apura aquilo previsto no comando legal, ou seja, intima o contribuinte a comprovar a causa dos pagamentos, através dos cheques emitidos, quando deveria fazê-lo através das notas fiscais, recibos, folha de pagamento, guias de recolhimento de impostos e demais documentos.*

*Não podemos confundir a causa do pagamento com o pagamento propriamente dito, este se concretiza com a transferência do recurso.*

*Já a causa se processa pelos documentos que corroboram a transação, portanto eles são os adequados para determinarem se a causa do pagamento está em conformidade com as necessidades para formarem a renda.*

*Concluindo, não foram apontados nos autos os documentos reputados como pagamento sem causa.*

*Pelas razões expostas, **data vénia**, a forma pela qual foi produzido o trabalho da fiscalização não prova os fatos, necessários à materialização do enunciado do artigo 61 e seu § 1º da Lei n.º 8.981/95.*

- por fim, requer a total improcedência do auto de infração, inclusive da cobrança da CSLL, PIS, COFINS por serem decorrentes do mesmo fato, onde as razões de defesa a elas se estendem, declarando a sua nulidade, por tratar-se de autuação sem respaldo em norma legal,

É o relatório.

A seguir a ementa da decisão de primeira instância:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

LANÇAMENTO. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracteriza-se omissão de receitas os valores creditados em conta corrente mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não

comprove, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.**

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte, tributado com base no lucro presumido, deixar de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos exigidos pela escrituração comercial e fiscal, e caso os apresente, estes contenham vícios, erros ou deficiências que tornem a escrituração imprestável para identificar a sua efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.**

Por força da legislação tributária, as razões adotadas no exame do lançamento principal, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica IRPJ, quanto à mesma matéria fática e fundada nos mesmos elementos probatórios, servem também para a solução dos litígios decorrentes e a estes se aplicam, lançamentos reflexos da CSLL, da contribuição para o PIS e da Cofins.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF**

Ano-calendário: 2008

**IRF. PAGAMENTO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU DA SUA CAUSA.**

Em face de presunção legal, se sujeita à incidência do imposto de renda, à alíquota de 35%, exclusivamente na fonte, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

**AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Observados os requisitos essenciais de validade, prescritos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e não tendo se configurado qualquer das hipóteses de nulidade do art. 59 deste último decreto regulamentar, deve ser declarada a validade formal dos lançamentos em apreço.

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Constituindo-se o Mandado de Procedimento Fiscal em mero elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração.

**CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE. COMPETÊNCIA.**

Falece competência à autoridade julgadora para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade de normas tributárias.

**ÔNUS DA PROVA.**

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, mediante apresentação de documentação hábil e idônea para tanto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância em 09/09/2013 (Aviso de Recebimento à e-Fl. 1.264), inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 03/10/2013 (e-Fls. 1.266 a 1.283).

Em sede recursal, a contribuinte basicamente repisa os mesmos argumentos da Impugnação. Extrai-se como argumento adicional do recurso, apenas a alegação da recorrente de que a DRJ equivocou-se ao dizer que a própria contribuinte quem apresentou os extratos bancários à fiscalização, vez que teria apresentado tão somente cópias de cheques.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto nº 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

### *Preliminarmente – Nulidade o MPF*

Observa-se no relatório que a recorrente reitera o pleito de nulidade Auto de Infração, em razão de suposto víncio no procedimento fiscal, vez que não foram expedidos MPF's para as autuações de CSLL, COFINS e PIS.

Como já rechaçado pela DRJ, no tocante à alegação de nulidade pela ausência de autorização para lavratura de auto de infração de CSLL, Cofins e PIS/Pasep, tenho que para o caso em discussão tais dizeres não procedem.

Analizando o dispositivo legal, pode-se inferir que, uma vez apurada infração relativa ao IRPJ, e esta configurar também infração à CSLL, à Cofins e à contribuição para o PIS/Pasep, com base nos mesmos elementos de prova, o tributo decorrente da infração principal será automaticamente considerado incluído no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

Ainda sobre o assunto, cabe esclarecer à interessada que o MPF consiste em documento emitido em decorrência de normas administrativas que regulam a execução da atividade fiscal, determinando que os procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sejam levados a efeito de conformidade com uma ordem específica, a qual pressupõe formalização mediante Mandado de Procedimento Fiscal.

Constitui-se, assim, o MPF, em instrumento de controle indispensável à administração tributária e em garantia para o contribuinte, na medida em que este poderá conferir se de fato o Auditor-Fiscal da Receita Federal – AFRFB que o esteja fiscalizando, se encontra no exercício legal de suas funções.

Por se constituir em elemento de controle da administração tributária não pode o MPF gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, ainda que ocorra eventual inobservância da norma infra legal, não influindo na legitimidade do lançamento tributário.

Destarte, esse entendimento encontra-se sumulado no âmbito do CARF, à vista da Súmula Vinculante nº 11, *in verbis*:

**Súmula CARF nº 171**

**Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade.

**Mérito**

Como já mencionado, verifica-se que a recorrente basicamente apresenta como argumento adicional no seu recurso voluntário, a informação de que não teria entregue os extratos bancários de forma espontânea, com o intuito de defender a ilegalidade/inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário.

Analizando-se os autos, observa-se que a alegação da contribuinte cai por terra rapidamente, ao compulsar os documentos protocolados às e-Fls. 253 a 457, em que constam os extratos bancários apresentados pela própria recorrente. Insistir em tal alegação evidencia-se total má-fé processual.

Ademais, mesmo que tivesse havido a quebra do sigilo (o que não é o caso), o Supremo Tribunal Federal já definiu a questão em sede de Repercussão Geral no RE n.º 601.314, e consolidou a seguinte tese:

O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realize 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.

Superada essa questão, no que se refere às demais questões de mérito trazidas pela recorrente, por concordar com as razões de decidir da DRJ, adoto-as como fundamento deste voto, com embasamento legal no Art. 57, §3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de 1<sup>a</sup> instância em consonância com o entendimento deste Relator, conforme transcrição a seguir:

(...)

#### **DA APURAÇÃO DOS TRIBUTOS – DO ARBITRAMENTO**

Registre-se, de pronto, que após ser devidamente intimada/reintimada a apresentar os extratos bancários de suas contas correntes, dentre outros documentos, arquivos contábeis, livros Diário e Razão, todos referentes ao anocalendário 2008, em atendimento protocolizado em 14 de março de 2011, a contribuinte espontaneamente o fez, ou seja, não há, aqui, que se falar em quebra de sigilo bancário, dado o fornecimento espontâneo dos extratos bancários pelo sujeito passivo tributário à fiscalização.

Repõe-se que as alegações de constitucionalidade/illegalidade, em face do exposto nas considerações iniciais, ficam prejudicadas.

A propósito, a Lei Complementar n.º 105/2001 dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências, introduzindo significativas modificações no instituto do sigilo bancário em relação a sua anterior disciplina, conferida pelo artigo 38 da Lei n.º 4.595, de 31 de dezembro de 1964, revogado.

Para facilitar o exame da matéria, serão reproduzidos, a seguir, alguns dispositivos da Lei Complementar supra mencionada que dizem respeito ao fornecimento de informações à administração tributária da União, mais precisamente à Secretaria da Receita Federal, atual Secretaria da Receita Federal do Brasil, senão vejamos:

*Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.*

(...)

*§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:*

(...)

*III o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei n.º 9.311, de 24 de outubro de 1996; (...)*

*VI a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar (...)*

*Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão*

*à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.*

*§ 1º Consideram-se operações financeiras, para os efeitos deste artigo:*

- I – depósitos à vista e a prazo, inclusive em conta de poupança;*
- II – pagamentos efetuados em moeda corrente ou em cheques;*
- III – emissão de ordens de crédito ou documentos assemelhados;*
- IV – resgates em contas de depósitos à vista ou a prazo, inclusive de poupança;*
- V – contratos de mútuo;*
- VI – descontos de duplicatas, notas promissórias e outros títulos de crédito;*
- VII – aquisições e vendas de títulos de renda fixa ou variável;*
- VIII – aplicações em fundos de investimentos;*
- IX – aquisições de moeda estrangeira;*
- X – conversões de moeda estrangeira em moeda nacional;*
- XI – transferências de moeda e outros valores para o exterior;*
- XII – operações com ouro, ativo financeiro;*
- XIII operações com cartão de crédito;*
- XIV operações de arrendamento mercantil; e*
- XV – quaisquer outras operações de natureza semelhante que venham a ser autorizadas pelo Banco Central do Brasil, Comissão de Valores Mobiliários ou outro órgão competente.*

*§ 2º As informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.*

*(...).*

*§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.*

*§ 5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.*

*Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo*

*instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.*

*Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.*

*(...)*

*Art. 8º O cumprimento das exigências e formalidades previstas nos artigos 4º, 6º e 7º, será expressamente declarado pelas autoridades competentes nas solicitações dirigidas ao Banco Central do Brasil, à Comissão de Valores Mobiliários ou às instituições financeiras.*

*(...)*

*Art. 10. A quebra de sigilo, fora das hipóteses autorizadas nesta Lei Complementar, constitui crime e sujeita os responsáveis à pena de reclusão, de um a quatro anos, e multa, aplicandose, no que couber, o Código Penal, sem prejuízo de outras sanções cabíveis.*

*Parágrafo único. Incorre nas mesmas penas quem omitir, retardar injustificadamente ou prestar falsamente as informações requeridas nos termos desta Lei Complementar.*

*Art. 11. O servidor público que utilizar ou viabilizar a utilização de qualquer informação obtida em decorrência da quebra de sigilo de que trata esta Lei Complementar responde pessoal e diretamente pelos danos decorrentes, sem prejuízo da responsabilidade objetiva da entidade pública, quando comprovado que o servidor agiu de acordo com orientação oficial.(negrito meu)*

Da análise dos dispositivos transcritos, verifica-se que o artigo 1º, § 3º, estabelece, expressamente, os casos em que o fornecimento de informações e documentos alusivos a operações e serviços de instituições financeiras não constitui violação do dever de sigilo, e o art. 5º determina que o Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços, que restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados. E se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal nas informações recebidas, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

Assim, ao contrário do que entende a litigante, a Lei Complementar não regula “a matéria sobre a tributação através de contas bancárias”, cuida, sim, das precauções e garantias para assegurar a mais perfeita inviolabilidade das informações de que disponham os bancos e outras instituições financeiras com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros, tampouco altera o modo de proceder em relação à fiscalização das contas bancárias, isto sim, objeto do art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

Desse modo, descabida a tese expandida pela defesa no sentido da revogação tácita do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, que se encontra em vigor e assim dispõe:

*Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou 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.*

A lei acima transcrita estabeleceu uma **presunção legal** de que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, não comprovados com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida.

Por conta disso, a contribuinte foi intimada a apresentar documentos/esclarecimentos a comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de créditos em suas contas bancárias, por meio de documentos hábeis e idôneos, sob pena de presunção legal de omissão de receitas, nos termos do art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

Após idas e vindas, intimações e respostas, foi feita a análise da documentação fornecida, sendo constatado que a movimentação bancária da fiscalizada (créditos bancários no valor de R\$ 2.894.136,72) foi extremamente superior às receitas escrituradas (R\$ 265.677,00), sendo apurado uma diferença não escriturada no valor de R\$ 2.628.459,72.

Assim concluiu a fiscalização:

[...]

*Considerando os fatos relatados, deve ser arbitrado o lucro referente ao ano-calendário 2008, pelas razões sintetizadas a seguir:*

**ARTIGO 530, INCISO II, ALÍNEA "A", DO RIR 99 ESCRITURACÃO COM EVIDENTES INDÍCIOS DE VÍCIOS, ERROS E DEFICIÊNCIAS QUE A TORNARAM IMPRESTÁVEL PARA IDENTIFICAR A EFETIVA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA, INCLUSIVE BANCARIA:**

- Houve expressiva omissão de receitas, ou seja, a fiscalizada não escriturou a grande maioria de suas receitas, conforme demonstrado no quadro a seguir:

...

*Não foi escriturada grande parte dos pagamentos realizados. A fiscalizada foi intimada de forma reiterada a comprovar a causa e os beneficiários de pagamentos realizados por meio de débitos bancários, cujos históricos são CHEQUE COMPENSADO. A fiscalização não localizou, a escrituração contábil dos pagamentos realizados por meio destes cheques. Assim sendo, a fiscalizada foi intimada a comprovar que esses pagamentos foram devidamente escriturados, conforme item 4 do termo de intimação fiscal lavrado em 19/jul/2011. Não houve qualquer comprovação. Destaco esses pagamentos não escriturados totalizaram R\$ 948.180,35, conforme consta na planilha "PAGAMENTOS SEM CAUSA E A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS", em anexo.*

*No extrato bancário do Banco real, AGÊNCIA 0504, C/C 9.9839909, consta (a liberação de recursos de empréstimo bancário de R\$ 140.000,00, em 20/out/2008. Não foi localizada nos livros contábeis a escrituração desse empréstimo. A fiscalizada foi intimada de forma reiterada a justificar/esclarecer a falta dessa escrituração, conforme item 3 dos termos de intimação fiscal*

*lavrados em 13/abr/2011 e 19/mai/2011. Não houve qualquer esclarecimento.*

*Assim sendo, ficou caracterizado que o empréstimo não foi contabilizado.*

- Na conta sintética "DESPESAS COM PESSOAL", código 50010, foram contabilizadas em 2008 despesas totais de R\$ 161.138,78. Essas despesas representam apenas 5,57% do faturamento efetivo da empresa, representado pelos créditos bancários totais de R\$ 2.894.136,72. Um colégio com a dimensão da fiscalizada, com os resultados de aprovação alcançados em vestibulares, seguramente remunera bem os seus professores. É nítido que as despesas efetivas com pessoal foram muito superiores às escrituradas e ficaram à margem da escrituração contábil. Nos extratos bancários apresentados constam vários débitos referentes a pagamentos a empregados, conforme histórico dos lançamentos bancários. Nos livros contábeis não foi encontrada a escrituração desses pagamentos. Assim sendo, a fiscalizada foi intimada a demonstrar a escrituração desses pagamentos, no valor R\$ 481.891,63, conforme item 4 dos termos de intimação fiscal lavrados em 13/abr/2011 e 19/mai/2011. Não houve qualquer demonstração. Esses pagamentos não escriturados estão especificados nas planilhas "PAGAMENTOS A EMPREGADOS BANCO REAL, AGÊNCIA 0504; C/C 9.9839909" e "PAGAMENTOS A EMPREGADOS BRADESCO, AGÊNCIA 3049, C/C 01046667", em anexo.
- Na escrituração contábil consta somente a escrituração da conta CAIXA, código 10012. Não houve escrituração de BANCOS CONTA MOVIMENTO.

*Destaco que a fiscalizada teve vultosa movimentação bancária em 2008, em 4 (quatro) bancos. A movimentação nessas contas correntes ficou a margem da escrita contábil. Os débitos e créditos totais na conta contábil CAIXA em 2008 foram de R\$ 305.677,00 e R\$ 470.990,42, respectivamente. Os créditos bancários cuja origem deveria ser comprovada, especificados pela fiscalização, totalizaram R\$ 2.894.136,72. Somente os pagamentos sem causa e a beneficiários não identificados apurados pela fiscalização totalizaram R\$ 948.180,35. Destaco que somente esses pagamentos selecionados pela fiscalização foram muito superiores aos créditos totais na conta caixa em 2008, ou seja, foram muito superiores a todos, os pagamentos escriturados pela fiscalizada. Assim sendo, ficou demonstrado de forma inequívoca que não foi escriturada na conta caixa a efetiva movimentação*

*financeira da fiscalizada e que a grande maioria dessa movimentação ficou à margem da escrita contábil.*

- *Ante o exposto, ficou demonstrado de forma cabal que a fiscalizada não escriturou a maior parte de suas receitas e despesas. Assim sendo, indubitavelmente, a escrituração contábil é imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.*

**ARTIGO 530, INCISO III, DO RIR 99 FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS:**

- *Intimado regularmente, de forma reiterada, conforme termos de intimação fiscal lavrados em 13/abr/2011, 19/mai/2011 e 19/jul/2011, a fiscalizada não apresentou documentos correspondentes aos débitos bancários especificados pela fiscalização, que foram tributados como pagamentos sem causa e a beneficiários não identificados.*

[...]

A despeito disso, a contribuinte alega ser optante pelo lucro presumido e que o arbitramento fundamentado em vícios, erros e deficiências em livros da escrituração comercial é incabível, porque o optante pelo lucro presumido está desobrigado de manter a escrituração em conformidade com a lei comercial. (§ único do art. 527 do RIR/99).

Acrescenta ainda que se o arbitramento teve como fundamento a falta de escrituração da movimentação financeira no livro caixa, e a fiscalização teve acesso a esta movimentação financeira através da quebra do sigilo bancário, restando suprida a falta da escrituração.

Isso não é verdade. Primeiro porque, nos termos dos incisos e parágrafo único do art. 527 do RIR/99, a seguir reproduzidos, a pessoa jurídica optante pelo lucro presumido só estaria desobrigada de manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial (inciso I), caso mantivesse, devidamente escriturado, o livro Caixa, *no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária*, o que não se evidenciou nos autos (parágrafo único). Contrariamente a isto, a contribuinte apresentou livros Diário e Razão omitindo, como visto anteriormente, a maior parte de sua movimentação financeira, fato este que ensejou o arbitramento do lucro:

**Capítulo IV OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

*Art.527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 45):*

*I escrituração contábil nos termos da legislação comercial;*

*II Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;*

*III em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.*

*Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do anocalendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).*

Segundo, porque o acesso da fiscalização à movimentação financeira da fiscalizada não tem o condão de suprir a falta de sua devida escrituração, porquanto, no caso, a prova da origem dos recursos depositados em suas contas correntes compete à impugnante.

Ora, o auto de infração se deu por presunção legal de omissão de receitas, nos termos do art. 42 da Lei n.º 9.430/96 (art. 849 do Decreto n.º 3.000/99 – RIR/99). Trata-se, portanto, de presunção legal relativa que admite que o contribuinte produza prova em

contrário, reputando-se verdadeiro o fato presumido até que a parte interessada prove o contrário.

Fundada a pretensão da Fazenda Pública nos elementos de que dispõe, cabe ao sujeito passivo apresentar os fatos que possam impedir, modificar ou extinguir o direito reclamado pelo sujeito ativo. Essa relação processual foi resumida pela ementa do Acórdão 10807508, proferido pelo E. Primeiro Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), transcrita a seguir:

*PAF ÔNUS DA PROVA – cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegar, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.*

No caso sob exame, a Fazenda Pública escorou seu procedimento nos documentos fornecidos pelo próprio fiscalizado, no curso do procedimento fiscal.

A documentação juntada aos autos não dá suporte, por si só, a suas alegações, porquanto não tem o condão de comprovar e desqualificar os fundamentos utilizados pelo Fisco no lançamento, na medida em que é incapaz de infirmar o feito fiscal, contrariando o disposto nos artigos 15 e 16, caput, III, do Decreto n.º 70.235/72.

Acrescente-se a isso, como já salientado, que a fiscalização deu diversas oportunidades, no curso do procedimento fiscal, para a contribuinte, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, justificar/comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias, e esta não o fez. Fica patente que a contribuinte teve plena ciência dos fatos e a ela foram dadas todas as oportunidades para se manifestar/esclarecer sobre os valores movimentados/creditados em suas contas correntes, o que, frisese, **em momento algum foi feito**, inclusive agora, na peça de defesa apresentada.

Especificamente quanto ao arbitramento, diante das várias intimações/tentativas efetuadas para prestar esclarecimentos/apresentar documentação ref. ao ano-calendário 2008, a fiscalização não teve alternativa senão efetuar o lançamento com os elementos de que dispunha. Assim, a fiscalização procedeu conforme os ditames legais, incisos II, a, e III do art. 530 do RIR/99, a tratar do arbitramento do lucro, que assim dispõe:

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 47, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1º):*

[...]

*II – a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:*

*a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou ...*

*III o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;*

Frise-se que a hipótese de arbitramento descrita nos incisos II, a, e III do art. 530 do RIR/99, é de observação obrigatória por todas as autoridades tributárias, em face do princípio da legalidade.

Outrossim, a motivação para o arbitramento do lucro também é evidente.

De acordo como o inciso II do art. 530 do RIR/99, o imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, **quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real.**

Veja que uma das hipóteses para o arbitramento do lucro é exatamente a inexistência de escrituração da movimentação bancária, o que ficou devidamente caracterizado nos autos. Assim, o lançamento foi efetuado com base nos depósitos bancários cuja origem não foi comprovada e com base na receita bruta conhecida (duas infrações).

Nesse contexto, analisados os fatos relatados pela autoridade fiscal, no exercício de sua atividade vinculada, bem como os argumentos expendidos pela impugnante, a qual deixou de escrutar sua movimentação bancária nos livros contábeis, entendo por corretas as infrações apuradas à legislação tributária e o arbitramento do lucro procedido.

#### **DA VENDA DE MATERIAL DIDÁTICO**

A contribuinte aduz ainda que a venda de material é necessária para o exercício de suas atividades. Assim, busca externar sua metodologia de ensino através de apostilas impressas e que a receita proveniente da venda desta material constitui receita imune, conforme art. 150 da CF. Diz também que o auto de infração está errado porque não excluiu das supostas omissões de receitas as provenientes da venda de material didático, o que maculou a base de cálculo do lançamento. Para comprovar a alegação, junta aos autos um contrato de prestação de serviços celebrado entre a impugnante e um aluno, no qual pode ser constatada a existência da receita da venda de material didático – ano 2008. Assim, pede a nulidade do lançamento.

A fiscalização, por sua vez, relatou que:

[...]

*Não foram apresentados documentos hábeis e idôneos comprobatórios de que efetivamente foram auferidas receitas de venda de material didático em 2008, como notas fiscais de venda, notas fiscais de aquisição de insumos utilizados na fabricação dos nos produtos vendidos e/ou notas fiscais de aquisição dos produtos revendidos. Se se tratasse de venda de material de fabricação própria, a fiscalizada deveria ter comprovado a aquisição dos insumos utilizados na fabricação. Se fosse revenda, deveria ter comprovado a aquisição dos produtos revendidos. Não houve qualquer comprovação.*

[...]

Nesse ponto, cumpre esclarecer que a escrituração contábil faz prova a favor da contribuinte se lastreada em documentos hábeis e idôneos, não se prestando para comprovar a venda de material didático os contratos firmados entre a fiscalizada e seus alunos.

Quanto à imunidade tributária do material didático utilizado em cada curso, é cediço que as receitas decorrentes da venda de livros, jornais e periódicos, estão incluídas na área de incidência do Imposto Sobre a Renda, da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição Social Sobre o Faturamento e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Veja-se o art. 150 da Constituição Federal, que assim dispõe:

*Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

[...]

*VI instituir impostos sobre:*

*a ) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;*

*b ) templos de qualquer culto;*

*c ) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da Lei;*

*d ) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.*

O Parecer Normativo CST n.º 1018/1971, ao interpretar o art. 19, inciso III, alínea “d” da Constituição anterior, de 17.10.1969, o qual foi reproduzido “*ipsis litteris*” na Constituição de 1988, assim se expressou:

“3. Trata-se, evidentemente, de imunidade objetiva, isto é, de instituto que exclui da incidência tributária somente os bens ou produtos neles (dispositivos) referidos.

Assim, impossível considerar amparados pela prerrogativa constitucional os resultados das atividades das pessoas jurídicas que exploram a industrialização e/ou comércio dos produtos imunes” (o grifo é do original)

Tratando-se, pois, o dispositivo constitucional de imunidade objetiva, abrange tão-somente aqueles impostos que incidem especificamente sobre a circulação ou industrialização da mercadoria livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão e não aqueles que atingem a renda ou o patrimônio. Na esfera federal, a imunidade tributária somente alcança o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto de Importação (II) e o Imposto de Exportação (IE).

A propósito, cabe registrar que o Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, reiterou que continua válida a distinção entre imunidades objetivas e subjetivas e, ao mesmo tempo, ressaltou que a imunidade alusiva aos impostos incidentes sobre jornais, livros e periódicos não prejudica a exigibilidade de tributos incidentes sobre os atos negociais da pessoa jurídica que os edita. O julgado diz respeito ao IPMF mas exsurge óbvio que se aplica também ao Imposto de Renda, como se vê a seguir:

“TRIBUTÁRIO. ANISTIA DO ART. 150, VI, d, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

IPMF. EMPRESA DEDICADA À EDIÇÃO. DISTRIBUIÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE LIVROS. JORNAIS. REVISTAS E PERIÓDICOS.

Imunidade que contempla, exclusivamente veículos de comunicação e informação escrita, e o papel destinado a sua impressão, sendo, portanto, de **natureza objetiva**, razão pela qual **não se estende às editoras, autores, empresas jornalísticas ou de publicidade que permanecem sujeitas à tributação pelas receitas e pelos lucros auferidos**. Consequentemente, **não há falar em imunidade ao tributo sob emfoque, que incide sobre atos subjetivados** (movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira).

Recurso conhecido e provido.” (Acórdão unânime da 1ª Turma do STF RE 206.7741RS Rel. Min. Ilmar Galvão j. 03.08.99 Recete.: União Federal, Recda.: Dipa Editorial e Comercial Ltda. DJUe I 29.10.99, p. 19, com grifos acrescidos).

Desse modo, não há que se falar em desconsideração da receita imune justificada através de meras conjecturas. Certo é que a autuada deixou de tributar receitas escrituradas como venda, sob a alegação de que tais receitas seriam isentas, entretanto, restou caracterizado pela fiscalização, à míngua de prova em contrário, tratar-se de receitas de prestação de serviço. E ainda que fosse receita de venda, esta não estaria amparada pela imunidade, conforme visto.

Dante do exposto, conclui-se por despropositadas as alegações da interessada.

### **DOS LANÇAMENTOS REFLEXOS**

Por força do art. 24, § 2º, da Lei n.º 9.249/95, o valor da receita omitida é considerado também na determinação da base de cálculo para o lançamento das contribuições.

Assim, segundo a regra de que o acessório segue o principal, as mesmas razões adotadas no exame do lançamento principal de IRPJ, servem também para os respectivos lançamentos reflexos, no caso de CSLL, PIS e Cofins.

### **DO IRF**

Sobre o assunto, a contribuinte alega que, em relação aos beneficiários dos pagamentos, como a fiscalização teve acesso à movimentação financeira, ela mesma tinha como identifica-los, eis que todo cheque superior a R\$ 100,00 não pode ser pago sem a

identificação do beneficiário. Aduz ainda que a fiscalização trilhou pelo caminho mais cômodo, que não apura aquilo previsto no comando legal, ou seja, intima o contribuinte a comprovar a causa dos pagamentos, através dos cheques emitidos, quando deveria fazê-lo através das notas fiscais, recibos, folha de pagamento, guias de recolhimento de impostos e demais documentos. Disse que não se pode confundir a causa do pagamento com o pagamento propriamente dito, este se concretiza com a transferência do recurso. A causa se processaria pelos documentos que corroboram a transação, portanto eles são os adequados para determinarem se a causa do pagamento está em conformidade com as necessidades para formarem a renda. Por fim, conclui que não foram apontados nos autos os documentos reputados como pagamento sem causa.

A respeito, esclareça-se à interessada que a incidência do Imposto de Renda na Fonte IRF com base em pagamento a beneficiário não identificado, ou cuja operação ou a causa não tenham sido comprovadas, tem fundamento na presunção legal contida no art. 61 da Lei n.º 8.981/95 (art. 674 do RIR/99).

O pagamento ou a entrega de recursos a terceiros pressuposto material do lançamento do IRF – foi caracterizado pela fiscalização por meio de inúmeros cheques constantes dos extratos bancários de titularidade da pessoa jurídica. **Somente uma pequena parcela desses pagamentos não foi contraditada pela impugnante**, isto no curso do procedimento fiscal. Como a movimentação financeira da pessoa jurídica não foi escriturada nos livros apresentados, em princípio, são desconhecidos os beneficiários dos pagamentos, bem como as respectivas operações ou as suas causas. Assim, sendo distintas as hipóteses versadas no *caput* e no § 1º do art. 674 do RIR/99, o lançamento está embasado em ambas as hipóteses.

Por conseguinte, em face da inversão do ônus da prova, característica das presunções legais, cabe(m) ao(s) impugnante(s) provar os beneficiários dos pagamentos e as operações ou as suas causas, a fim de afastar a presunção legal de incidência do IRF. A operação e a causa são entendidas como o fato motivador do pagamento do qual se exige comprovação, como, por exemplo, a remuneração de um serviço prestado ou a aquisição de um bem.

Tal comprovação pode ser feita por meio de **notas fiscais, faturas, duplicatas, recibos, escrituras, compromissos de compra e venda, enfim, por documentos que caracterizem as operações praticadas, desde que esses documentos possam ser vinculados aos pagamentos realizados, que no caso correspondem aos cheques apontados pela fiscalização**. Identificados o beneficiário do pagamento e a causa ou a operação deve ser aplicada a tributação correspondente àquela transação.

Ora, como visto anteriormente, a comprovação deve ser feita mediante a apresentação de documentação hábil e idônea. Assim a fiscalização procedeu, ou seja, quando pode identificar o beneficiário e/ou a causa do pagamento, excluiu o referido valor da tributação:

[...]

- *ITEM 2 Declarou que, com relação aos pagamentos realizados através de cheques/apresentou para apreciação documentos que comprovam os pagamentos realizados; que por não existir em seu controle a confecção de cópias de cheques, não tem como relacionar cada documento com o cheque que serviu para pagamento. Apresentou 3 (três) encadernados com documentos fiscais.*

**CONSIDERAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO:** A fiscalizada apresentou grande quantidade de documentos comprobatórios de pagamentos, sem qualquer relacionamento de documento ao cheque correspondente especificado pela fiscalização. Cabe destacar que na escrituração contábil não foram localizados lançamentos correspondentes em datas e valores aos cheques especificados pela fiscalização, ou seja, não foi localizada a escrituração dos pagamentos realizados por meio dos cheques especificados.

[...]ITENS 2 e 3 Declarou que foram anexados cópias de notas e cheques que comprovam o material didático e identificam os beneficiários e a causa; que

*anteriormente informou a fiscalização que não possuía cópias de cheques, que, entretanto, a administração em 2008 foi exercida por outra pessoa; que somente tomou conhecimento da existência de algumas cópias de cheque nesse momento; que alguns pagamentos de cheques como se vê na transcrição nas cópias foram sacados para suprimento de caixa e destinados a vários pagamentos, tais como, contas de água, luz, pagamentos de tributos, etc; que, conforme já explicitado, em muitos casos os cheques não tem destinação específica para um único beneficiário; que entende que a legislação tributária não exige que cada cheque tenha destinação específica para um certo pagamento.*

**CONSIDERAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO:** Inicialmente cabe destacar que todos os débitos bancários especificados pela fiscalização, cuja causa e beneficiários dos pagamentos deveriam ter sido comprovados, têm históricos CHEQUE COMPENSADO, com exceção de um cheque de R\$ 8.000,00, debitado em 22/fev/2008, com histórico "CHEQUE DEP CONTA". Foram apresentados os seguintes documentos pela fiscalizada:

[...]

Foram especificados pela fiscalização 230 débitos bancários e foram apresentadas cópias de cheques correspondentes a 20 desses débitos. Assim sendo, não foi apresentada sequer cópia de cheque para a grande maioria dos débitos especificados pela fiscalização. Mesmo nesses casos que foram apresentadas cópias de cheque, não foram apresentados documentos hábeis e idôneos que permitissem identificar as causas e os beneficiários dos pagamentos.

Na análise dos documentos apresentados, constatei que os cheques compensados especificados no quadro a seguir foram destinados a outras contas bancárias da própria fiscalizada. Assim sendo, **esses valores foram excluídos dos créditos bancários tributados como rendimentos omitidos e também não foram tributados como pagamentos sem causa e a beneficiários não identificados.**

[...]

Dante dos fatos relatados no TVF, os quais foram aqui parcialmente reproduzidos, não há como dar razão à contribuinte. Assim, há que se manter o lançamento relativo ao IRF em sua integralidade.

## DA CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, voto por considerar **improcedente** a impugnação apresentada, para **rejeitar** as alegações de nulidade e para **manter** o crédito tributário constituído em sua integralidade.

Assim sendo, por concordar integralmente com os argumentos da autoridade de julgadora de 1<sup>a</sup> instância, entendo que a decisão recorrida não merece reforma.

Por fim, quanto aos demais argumentos de constitucionalidade de lei tributária, entendo rejeitá-los, aplicando-se a Súmula nº 2, CARF:

### Súmula CARF nº 2

#### Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves