



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.724326/2015-13
ACÓRDÃO	1302-007.485 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TAMPET COMÉRCIO DE ARTEFATOS PLÁSTICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

DECADÊNCIA. ARTIGO 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. COMPROVAÇÃO. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 72¹

O prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional deve ser aplicado apenas em relação aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o direito de antecipar o pagamento e desde que não haja a comprovação de dolo, fraude ou simulação.

DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE FRAUDE. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO E PAGAMENTO DOS TRIBUTOS. TERMO INICIAL PRAZO DECADENCIAL. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE. REGRA DO ARTIGO 173, I, CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ou ainda, se o Contribuinte não apresenta declaração e não antecipa o pagamento, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, isto é, o prazo decadencial para que o Fisco faça o lançamento de ofício não será calculado com base no § 4º do artigo 150, mas sim de acordo com o inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. APLICABILIDADE.

¹ **Súmula CARF nº 72.** Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A Autoridade Fiscal observou os dois pressupostos hábeis a legitimar a adoção da presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96: respeitou os limites legais ao individualizar os lançamentos considerados de origem não comprovada e intimou o contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários. Diante da ausência de provas, deve ser mantida a exigência.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

É aplicável a retroatividade benigna para redução da multa qualificada para 100% (cem por cento), conforme estabelecido pela nova redação dada ao artigo 44 da Lei nº 9.430/96, através das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÕES *IURIS TANTUM*.

Cabe ao Contribuinte a prova da origem dos depósitos constatados em suas contas bancárias. Caso não apresente a comprovação de sua origem, presume-se que tais valores correspondem à receita omitida, com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/96².

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência suscitada, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário apenas para reduzir o percentual da multa qualificada ao patamar de 100%, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

² **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.

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Alberto Pinto Souza Júnior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

1. Tratam-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (e-fls. 548/556); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (e-fls. 557/565); Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP (e-fls. 566/572) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (e-fls. 573/579), relativos ao período de 2010 e cujos débitos correlatos restaram formalizados no montante total de R\$ 137.076,66, os quais, abrangem a cobrança dos respectivos tributos (principal), a incidência de juros de mora e multa qualificada no percentual de 150%, a seguir discriminados:

IRPJ	
IMPOSTO	10.639,80
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2015)	5.321,71
MULTA PROPORCIONAL	15.959,71
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	31.921,22
CSLL	
CONTRIBUIÇÃO	7.979,85
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2015)	3.991,28
MULTA PROPORCIONAL	11.969,78
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	23.940,91
PIS/PASEP	
CONTRIBUIÇÃO	4.802,69
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2015)	2.456,14
MULTA PROPORCIONAL	7.204,04
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	14.462,87
COFINS	

CONTRIBUIÇÃO	22.166,25
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2015)	11.336,03
MULTA PROPORCIONAL	33.249,38
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	66.751,66

2. Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” que compõem os respectivos Autos de Infração, a Autoridade Fiscal apurou as infrações à legislação tributária descritas abaixo:

“IRPJ:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 09/2010 e 12/2010

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, conforme descrito no relatório fiscal anexo.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso II, do RIR/99.

OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL

INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/09/2010	274.825,77	150,00
31/10/2010	463.822,00	150,00
30/11/2010	227,20	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2010 e 31/12/2010:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 537 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

CSLL:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

OMISSÃO DE RECEITA**INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS**

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/09/2010	274.825,77	150,00
31/10/2010	463.822,00	150,00
30/11/2010	227,20	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2010 e 31/12/2010:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 2º da Lei nº 9.249/95

Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96

Art. 22 da Lei nº 10.684/03

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

PIS/PASEP:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/09/2010	274.825,77	150,00
31/10/2010	463.822,00	150,00
30/11/2010	227,20	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/09/2010 e 30/11/2010:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70

Arts. 2º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/98

Arts. 2º da Lei nº 9.718/98

Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98

Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09

Art. 79, da Lei nº 11.941/2009

Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

COFINS:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO**INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS**

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
---------------------	----------------------------	------------------

30/09/2010	274.825,77	150,00
31/10/2010	463.822,00	150,00
30/11/2010	227,20	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/09/2010 e 30/11/2010:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91;

art. 2º da Lei nº 9.718/98

Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09

Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

3. De acordo com o “Relatório Fiscal” (e-fls. 543/547), a Autoridade Fiscal constatou que, embora a sociedade empresária tenha apresentado “Declaração Simplificada de Inativa” em 31.01.2011, verificou-se movimentação bancária no montante de R\$ 743.544,97, no período de setembro a novembro de 2010. Ademais, a empresa foi declarada como “inapta”, já que foi não localizada em nenhum dos endereços. E, considerando a omissão de receita e a contabilidade imprestável, a Fiscalização constituiu o crédito tributário com base no lucro arbitrado – nos termos do 530, inciso II, do RIR/99, – cujo montante foi calculado tomando por base os valores creditados em conta bancária cuja origem não foi esclarecida, conforme se observa dos trechos abaixo reproduzidos:

“2 A ação fiscal teve início em 08/05/2013, quando requisitamos o Livro Diário, documentos comprobatórios da escrituração e extratos bancários dos anos de 2010 e 2011. Com relação aos extratos bancários, o texto da intimação deixa a fiscalizada ciente de que poderia, opcionalmente, fornecer declaração expressa autorizando o acesso direto da fiscalização junto às instituições financeiras, nos termos do art. 1º, parágrafo 3º, inciso V da Lei Complementar nº 105 de 10/01/2001.

3 Em resposta, a fiscalizada apresentou parcialmente os elementos requisitados, sendo que:

3.1 Apresentou extratos bancários relativos ao ano de 2011, omitindo-se, entretanto com relação às informações relativas ao ano de 2010. Sobre a possibilidade de autorizar a fiscalização a obter tais elementos diretamente junto ao banco, manteve-se silente;

3.2 A escrituração do Livro Diário de 2010 não apresenta quaisquer lançamentos contábeis.

4 Respaldados por RMF, requisitamos diretamente junto ao Banco Itaú o extrato bancário relativo ao ano de 2010. As informações bancárias foram fornecidas em meio digital e juntadas ao processo. Destaque-se que os arquivos digitais relativos aos extratos bancários segue leiaute definido na Carta Circular BACEN nº 3.454, de 14/06/2010, que normatiza a entrega das informações por parte dos bancos à autoridade requisitante em vários arquivos. Para melhor entendimento, reproduzimos abaixo um trecho da carta circular:

[...]

5 Ao longo do procedimento fiscal a pessoa jurídica alterou seus dados cadastrais no CNPJ, indicando novo endereço para o estabelecimento matriz, mudando-o da cidade de Sorocaba para São Paulo, o que era vedado pela Instrução Normativa – IN RFB nº 1.183 de 19/08/2011, em seu artigo 23, inciso III, enquanto houver procedimento fiscal em andamento. A IN RFB nº 1.470, de 30/05/2014 mantém aquela mesma vedação. Foi providenciada a reversão de ofício, restabelecendo-se o endereço anterior, o que foi tratado no processo nº 10855.722037/2014-07.

6 Realizamos diligência no novo local onde estaria estabelecida a pessoa jurídica, e constatamos que a mesma ali não se localizava, e nem haveria qualquer possibilidade de exercer suas atividades operacionais, visto tratar-se de uma pequena sala que teria sido alugada no piso superior de um sobrado comercial. Uma vez que a Tampet não foi localizada, nem naquele endereço e nem no anterior, sua situação cadastral foi considerada **inapta**, o que foi formalizado por meio do processo 10855.722258/2014-77.

7 Uma vez declarada a inaptidão, passamos a formalizar as intimações à fiscalizada por meio de edital publicado no endereço da administração tributária na internet, conforme determinação contida no artigo 23, § 1º, do Decreto nº 70.235 de 06/03/1972. Adicionalmente, passamos a endereçar as intimações pela via postal, também ao sócio-administrador João Paulo, representante legal perante o CNPJ.

8 Mediante o Termo nº 14 (ciência ao representante legal em seu domicílio pela via postal em 26/06/2015; ciência à pessoa jurídica por edital em 20/07/2015), a fiscalizada foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, a origem dos recursos vinculados aos valores creditados na conta mantida no Banco Itaú, ag. 3048, nº 23173-6. Tais valores atingem o montante de **R\$ 743.544,97** e foram creditados no período de **setembro a novembro de 2010**.

9 A fiscalizada não atendeu à intimação, limitando-se a apresentar um pedido de prorrogação de prazo, o que foi concedido mediante o Termo nº 15 (ciência ao representante legal em seu domicílio pela via postal em 24/07/2015; ciência à pessoa jurídica por edital em 05/08/2015).

10 Efetuamos o lançamento de ofício por omissão de receita, com base nos valores creditados em conta bancária, para os quais a pessoa jurídica

regularmente intimada não logrou comprovar a origem dos recursos. O crédito tributário devido a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS é apresentado de forma consolidada na capa de cada um dos autos de infração, e de forma detalhada nos demonstrativos que deles são partes integrantes.

11 Pelo que relatamos no item 3.2, conclui-se que a escrituração da pessoa jurídica é imprestável para identificar a efetiva movimentação bancária, bem como determinar a base de cálculo do IRPJ, já que nada foi escriturado, revelando assim, evidentes indícios de fraude. Desta forma, faz-se necessário apurar o imposto com base no lucro arbitrado, conforme previsto nº artigo 530, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda – RIR 99 (Decreto nº 3.000 de 1999)”. (destaques no original)

4. Por tais razões, a multa aplicada foi qualificada nos termos do artigo 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430, de 1996:

12 A fiscalizada manteve à margem de sua escrituração contábil toda a movimentação bancária ocorrida no 3º e 4º trimestres de 2010. E ainda, de forma livre e consciente mentiu à administração tributária ao declarar que teria permanecido durante todo o período de 09/08/2010 a 31/12/2010 sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial. Com as medidas tomadas por conveniência própria, desobrigou-se ilícita e dolosamente do pagamento de débitos tributários de sua responsabilidade, em desfavor dos cofres públicos. Tais condutas configuram sonegação e fraude, nos termos dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502 de 30/11/1964.

13 Pelas razões acima expostas é aplicável a multa de ofício de 150%, a ser calculada sobre o valor dos impostos e contribuições apurados na ação fiscal, conforme disposto no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996:

[...]”.

5. A atribuição de responsabilidade tributária às pessoas físicas Ana Carolina Momesso Dalla Mora e João Paulo Momesso, restaram fundamentadas nos termos dos artigos 124, inciso I, e 135 do Código Tributário Nacional (“CTN”).

6. A Contribuinte e os responsáveis foram cientificados do lançamento e apenas a Contribuinte principal apresentou Impugnação, cujas alegações podem ser assim resumidas:

- (i) o ordenamento jurídico brasileiro não contempla a inversão do ônus da prova em matéria tributária, portanto em respeito ao artigo 5º, II, da Constituição em vigor, não se vê obrigada a produzir prova de que não houve fraude ou sonegação, obrigação exclusiva da Autoridade Lançadora;
- (ii) argumenta que teria havido prejuízo à ampla defesa e ao contraditório, haja vista que a “multa realizada por arbitramento” não foi antecedida de oportunidade à Contribuinte para esclarecer os fatos ocorridos;

- (iii) acrescenta que tentou sem sucesso regularizar a situação e que nunca se furtou ao atendimento e esclarecimento de quaisquer determinações da Autoridade Fazendária, e que a sanção aplicada se configura exorbitante, conforme respeitável jurisprudência trazida ao feito;
- (iv) requer, assim, em caráter preliminar que lhe seja garantida a ampla defesa;
- (v) no que diz respeito ao mérito, insiste que a sanção aplicada é indevida “face a inversão do ônus probatório na apuração da base que, por ofício, deduziu, a Autoridade Tributária a vultosa [sic: *vultosa*] multa importa”, fato que inviabiliza a atividade empresária da pessoa jurídica.

7. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 23 de janeiro de 2017, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (“DRJ/CTA”), em Acórdão de nº 06-56.681 (e-fls. 615/621), entendeu por bem **julgá-la improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) é descabida a argumentação da Contribuinte de que teria sofrido cerceamento em seu direito de defesa face às numerosas oportunidades oferecidas pela Autoridade Fiscal, no curso do Procedimento Fiscal, para que esclarecesse a natureza de seus negócios e a origem dos recursos que transitaram por suas contas bancárias, conforme se depreende da leitura das intimações coligidas ao feito às fls. 29-34, 40-43, 358-367, 384-542;
- (ii) o fundamento da constituição do crédito tributário encontra-se no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que define a infração de omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada e, ao contrário do que pretende a Impugnante, tal presunção é de ordem legal;
- (iii) nessa forma de apuração, o que se tributa não são os depósitos bancários como tais considerados, mas sim a omissão de receitas ou rendimentos que eles representam. Os depósitos são, na verdade, o sinal de exteriorização pelo qual se manifesta a omissão de receitas objeto da tributação, porque não satisfatoriamente comprovada a origem financeira dos recursos utilizados;
- (iv) trata-se de presunção legal *juris tantum*, que autoriza a caracterização de omissão de receita. É a própria lei que determina que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos, e não meros indícios de omissão. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos;
- (v) a única forma de elidir a presunção legal é a apresentação de provas hábeis e idôneas que demonstrem a origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários. E essas provas, se não apresentadas por ocasião da fiscalização,

devem ser apresentadas junto com a peça de defesa, o que também não ocorreu. Tanto durante a ação fiscal como na peça impugnatória, a Interessada absteve-se de apresentar qualquer comprovação acerca dos depósitos efetuados em suas contas correntes, o que autoriza a caracterização da omissão de receitas;

(vi) não há, portanto, qualquer ilicitude no procedimento adotado pela Autoridade Fiscal no caso em tela e, por esse motivo, não merece acolhida a pretensão da Impugnante.

8. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA

Alegação improcedente face às numerosas oportunidades oferecidas pela Autoridade Fiscal a quo para que a contribuinte esclarecesse a natureza de seus negócios e a origem dos recursos que transitaram por suas contas bancárias.

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Correto o lançamento fundado na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, devendo a base de cálculo ser reduzida em relação aos ingressos justificados na impugnação.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

TRANSFERÊNCIA DO SIGILO BANCÁRIO AO FISCO

Decisão recente do Supremo Tribunal Federal - STF - em sede de RE com encerrou longa série de arengas jurídicas sobre a constitucionalidade e eficácia da Lei Complementar nº 105 de 10 de janeiro de 2001, lançamento válido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

9. Na sequência, a Autoridade procedeu com a intimação do resultado do Acórdão nº 06-56.681 em relação à Contribuinte principal e os demais responsáveis solidários. A Contribuinte principal e a responsável Ana Carolina Momesso Dalla Mora foram cientificadas através de Edital em 01.03.2017 (e-fl. 637) e 24.02.2017 (e-fl. 634), respectivamente. O responsável João Paulo

Momesso tomou ciência do Acórdão em 08.02.2017, através de Carta com Aviso de Recebimento – AR (e-fl. 638).

10. A Contribuinte principal interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 641/651), por meio do qual, ratificou as alegações que já haviam sido suscitadas na Impugnação, e ainda, suscitou as seguintes:

- (i) decadência, pois os fatos geradores ocorreram em 2010 e a Recorrente foi cientificada em 16.12.2015;
- (ii) o lançamento seria nulo por cerceamento ao direito de defesa, pois os depósitos não foram individualizados.

11. Quanto aos responsáveis Ana Carolina Momesso Dalla Mora e João Paulo Momesso, diante da ausência de apresentação de Impugnação, tornaram-se definitivas todas as imputações formuladas pelo Fisco e mantidas pela decisão recorrida.

12. É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

I - Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário Interposto pela Contribuinte Principal

13. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023³ - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

³ **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

14. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **01.03.2017** (e-fl. 637), conforme Edital Eletrônico publicado em **13.02.2017**, apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **24.02.2017** (e-fl. 640), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972⁴.

15. Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

16. Conforme relatado, os responsáveis não apresentaram Impugnação nem Recurso Voluntário, considerando-se definitivas todas as imputações feitas pelo Fisco e mantidas pela decisão recorrida, nos termos do artigo 17 do Decreto n. 70.235/72⁵.

II - Análise da Alegação Preliminar de Decadência do Crédito Tributário

17. De início, alega a Recorrente a ocorrência de decadência, pois entende que o Fisco não constituiu devidamente o crédito tributário, porquanto foi lançado a destempo.

18. A respeito, pontuou a Recorrente:

“3. Os fatos geradores, segundo os autos, ocorreram no período de 30/09/2.010 a 30/11/2.010.

4. Ocorre que o edital de eletrônico da intimação da recorrente foi publicado em 16/12/2.015. Ou seja, o prazo de 5 anos entre o fato gerador e o lançamento foi superado.

[...]

6. No presente caso, a recorrente cumpriu suas obrigações acessórias, cujos prazos superaram 5 anos, contados através da regra do artigo 150, § 40, do CTN.

7. O cumprimento da obrigação da recorrente foi satisfeito e, portanto, já é motivo suficiente para configurar o início da atividade de homologação pelo Fisco, dentro do prazo legal. Assim, no prazo de homologação, cabe ao Fisco verificar se todas as informações foram adequadamente prestadas. Em havendo saldo devedor, devia o Fisco proceder ao lançamento de ofício (no caso, auto de infração com imposição de multa), desde que respeitado o prazo de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador.

[...]

9. Diante disso, a recorrente postula seja decretada a insubsistência do auto em razão da decadência”.

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

⁴ **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

⁵ **Art. 17.** Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

19. Rememore-se que a decadência prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional deve ser aplicada apenas em relação aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o direito de antecipar o pagamento e **desde que não haja a comprovação de dolo, fraude ou simulação:**

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**

20. De acordo com o texto legal, a regra de decadência prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional só deve ser aplicada nos casos em que o sujeito passivo tiver antecipado pagamento do tributo e não houver comprovação de que tenha atuado com dolo, fraude ou simulação, pois, do contrário, prevalecerá a regra decadencial constante do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional⁶.

21. No presente caso, não pairam dúvidas de que a empresa agiu dolosamente com o intuito de **sonegar e fraudar a ocorrência dos fatos geradores** aqui discutidos, haja vista que manteve à margem de sua escrituração contábil toda a movimentação bancária ocorrida no 3º e 4º trimestres de 2010 e simultaneamente declarou que teria permanecido sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial, tendo como objetivo o **não recolhimento dos tributos devidos** e o despistamento da Fiscalização por meio de uma falsa realidade existente apenas nos papéis.

22. Registre-se que este Conselho tem entendimento sumulado no sentido de que a contagem do prazo decadencial será realizada à luz do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional nas hipóteses em que restar caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação:

Súmula CARF nº 72. Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

23. Acrescento ainda que, os lançamentos em causa não decorrem da revisão do que foi declarado pelo sujeito passivo, mas sim do que esse deixou de declarar ao Fisco e que é

⁶ **Art. 173.** O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

consistente na omissão de receita caracterizada pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários realizados em contas-correntes da empresa fiscalizada.

24. A rigor, resta incontroversa nos autos a informação constante do “Relatório Fiscal” (e-fls. 543/547) no sentido de que o valor creditado nas contas bancárias da Contribuinte, no período de setembro a novembro de 2010, montou à quantia de R\$ 743.544,97, porém, apresentou “Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Inativa”, onde declara, que permaneceu durante todo o período de 09.08.2010 a 31.12.2010 sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial. Confira-se:

1.2 Constatamos que em 31/01/2011 a fiscalizada apresentou Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Inativa, onde declara, por sua representante legal, Ana Carolina Momesso⁷, que permaneceu durante todo o período de 09/08/2010⁸ a 31/12/2010 sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial.

8 Mediante o Termo nº 14 (ciência ao representante legal em seu domicílio pela via postal em 26/06/2015; ciência à pessoa jurídica por edital em 20/07/2015), a fiscalizada foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, a origem dos recursos vinculados aos valores creditados na conta mantida no Banco Itaú, ag. 3048, nº 23173-6. Tais valores atingem o montante de R\$ 743.544,97 e foram creditados no período de setembro a novembro de 2010.

25. No ponto, é bem de ver que a referida declaração contrasta com a expressiva omissão de receitas apurada na presente ação fiscal, da ordem de mais de meio milhão de reais, o que, a meu sentir, evidencia a ação dolosa da Contribuinte voltada a impedir ou retardar o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária acerca da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

26. Dado esse quadro, o lustro decadencial aplicável à espécie não é o previsto no §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, mas sim o previsto no inciso I do artigo 173 do mesmo diploma legal, cujas disposições estabelecem *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

27. Considerando que, o vencimento do IRPJ e da CSLL pelo regime do lucro arbitrado ocorre ao final do mês seguinte ao do fato gerador trimestral, com base nos artigos 1º⁷ e 5º⁸ da Lei 9.430/96, o primeiro dia seguinte em que o lançamento poderia ter sido realizado para fatos geradores do terceiro trimestre de 2010 seria dia 1º de janeiro de 2011. Assim, o prazo

⁷ **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.

⁸ **Art. 5º** O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

decadencial inicia sua contagem em **01.01.2011**, findando somente em **31.12.2015**, data em que a Recorrente já estava científica, conforme Edital Eletrônico publicado em 16.12.2015 (e-fl. 589).

28. O fato gerador do quarto trimestre de 2010, tem o vencimento de IRPJ e CSLL, somente ao final de janeiro de 2011, e, assim, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o dia 1º de janeiro de 2012, findando somente em **31.12.2016**, e, portanto, não está decaído.

29. Já o vencimento do **PIS** e da **COFINS** é no **vigésimo quinto dia do mês subsequente ao do fato gerador que é mensal**. Assim, o primeiro dia seguinte em que o lançamento poderia ter sido realizado para fatos geradores de janeiro a novembro de 2010 seria dia 1º de janeiro de 2011, findando somente em **31.12.2015**, data em que a Recorrente já estava científica, conforme Edital Eletrônico publicado em 16.12.2015 (e-fl. 589), e, portanto, não está decaído.

30. Com efeito, entendo por afastar a alegação preliminar de decadência dos créditos tributários aqui discutidos.

III – Análise das Alegações Meritórias

31. No ponto, alega a Recorrente que os lançamentos seriam nulos, pois não teriam indicado de forma individualizada os depósitos que não teriam sido comprovados, nos seguintes termos:

“20. Como os créditos não forem analisados individualizadamente, há, nos autos, a violação do princípio da legalidade, bem como o princípio da legalidade estrita ou de tipicidade fechada previsto no ordenamento jurídico e a que está obrigada à Administração Pública.

21. Além disso, ocorrerá cerceamento de defesa do contribuinte, visto que este deve ter conhecimento do que está sendo acusado, ou seja, quais os depósitos que foram considerados omissão de receitas.

[...]

24. Em suma, o lançamento com base em depósito bancário de origem não comprovada tem validade apenas no caso se a fiscalização individualizar os depósitos que entende como não comprovados, para que com base nessa individualização o atuado se defenda e apresente provas”.

32. Ao contrário do que alega a Recorrente, não há ofensa ao princípio da legalidade e tampouco cerceamento ao direito de defesa. O lançamento atende integralmente aos preceitos de ordem pública expressos no artigo 142 do Código Tributário Nacional⁹. Ademais, o Auto de

⁹ **Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a 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.

Infração foi lavrada por autoridade competente e apresenta os requisitos do artigo 10 do Decreto n. 70.235/72, quais sejam:

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

33. Nesse sentido, o Auto de Infração contém o enquadramento legal das infrações atribuídas à Recorrente, permitindo a ela conhecer as infrações que lhe estão sendo atribuídas. Tanto o é que se defende sem qualquer dificuldade.

34. Contrariamente ao alegado, a Recorrente foi devidamente intimada - conforme "Termo de Intimação Fiscal nº 014" - a comprovar os créditos bancários individualizados na planilha de fl. 524, tendo plena ciência dos créditos que foram considerados para a autuação. É de ver-se:

TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 014
CRÉDITOS EM CONTA BANCÁRIA A COMPROVAR A ORIGEM DOS RECURSOS

Sujeito Passivo

Nome / Nome Empresarial CPF / CNPJ

TAMPET COMERCIO DE ARTEFATOS PLASTICOS LTDA – ME – 12.406.758/0001-03

Filtro

Soma - Valor da Transação SOMA							Banco+Agência+Conta	
Ano	Trimestre	Mês	Dia	Histórico	Documento		341-3048-231736	
2010	3º trimestre de 2010	09/2010	23/09/2010	TEC DEP CHEQUE	0000000		95.732,65	
			24/09/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		84.957,97	
			27/09/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		64.831,21	
			28/09/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		8.274,68	
			29/09/2010	CEI 000001 DEP CHQ	0000001		6.829,29	
			30/09/2010	CEI 000002 DEP CHQ	0000002		14.199,97	
			09/2010 Soma - Valor da Transação SOMA					274.825,77
	4º trimestre de 2010	10/2010	01/10/2010	CEI 000003 DEP CHQ	0000003		9.280,03	
				CEI 000003 DEPOSITO	0000003		9.280,00	
			04/10/2010	CEI 000004 DEP CHQ	0000004		15.887,96	
				CEI 000005 DEP CHQ	0000005		19.241,40	
				CEI 000006 DEP CHQ	0000006		19.600,00	
			05/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		7.765,00	
				DEPOSITO DINHEIRO	0000000		229,68	
			06/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		7.215,53	
				DEPOSITO DINHEIRO	0000000		13.182,40	
			07/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		6.200,00	
			08/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		64.057,90	
			11/10/2010	CEI 000007 DEP CHQ	0000007		14.076,69	
			13/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		41.503,00	
			14/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		30.260,41	
				REAPR AUT CHQ 409 100207	0100207		770,00	
			15/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		88.882,35	
			18/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		47.412,41	
			19/10/2010	CEI 000008 DEP CHQ	0000008		6.200,00	
			20/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		9.515,00	
			21/10/2010	CEI 000009 DEP CHQ	0000009		12.395,00	
			22/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		6.200,00	
			25/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		15.424,01	
			26/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		602,10	
			27/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		12.394,24	
			28/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		8.054,67	
			29/10/2010	DEPOSITO CHEQUE	0000000		2.862,22	
			10/2010 Soma - Valor da Transação SOMA					468.492,00
			11/2010	05/11/2010	AG. TEF 7432.01914-4	0000000	87,20	
				18/11/2010	AG. TEF 7432.01914-4	0000000	140,00	
			11/2010 Soma - Valor da Transação SOMA					227,20
Total Resultado							743.544,97	

35. Verifica-se, portanto, que a Recorrente teve plena ciência dos depósitos bancários que foram considerados pela autuação.

36. Ademais, o artigo 42, *caput* e §3º da Lei nº 9.430/96 dispõem sobre a presunção de omissão de rendimentos nas hipóteses em que o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, através de documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados em conta de depósito ou investimento mantido junto à instituição financeira, de sorte que, para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente. Confira-se:

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

§ 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). (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. (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). (g.n.)

37. Pelo que se pode observar, trata-se de presunção legal que acaba eximindo a Autoridade Fiscal de comprovar a efetiva omissão de rendimentos. Quer dizer, a presunção legal constante do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 prescreve que, em vez de ter de comprovar a efetiva ocorrência do fato gerador que, no caso, é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos tributáveis não oferecidos à tributação – esse é o fato desconhecido –, caberá à Autoridade Fiscal, portanto, comprovar apenas a existência do acontecimento tomado como fato presuntivo, ou seja, a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos – esse o fato conhecido.

38. Nesse contexto, note-se, ainda, que o que a lei prescreve é que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento em relação aos quais o titular, regularmente

intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos respectivos valores serão considerados como rendimentos omitidos.

39. A tributação tem por objeto a própria omissão de rendimentos que, por força da presunção legal inculpada no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, é considerada como tal a partir da ausência da comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento, restando-se concluir, pois, que os depósitos bancários são unicamente utilizados como instrumento da apuração dos rendimentos presumidamente omitidos, sem contar que, nos termos do §3º do referido artigo 42 da Lei nº 9.4030/1996, devem ser indicados e lançados de forma individual, ou seja, depósito por depósito.

40. Considerando, pois, que a norma jurídica prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 estabelece uma presunção *iuris tantum* ou relativa (já que admite prova em contrário por parte do contribuinte), **caberia à própria Recorrente a apresentação de documentos hábeis e idôneos relativos à comprovação da origem dos respectivos depósitos** os quais pudessem afastar referida presunção, **o que não ocorreu no caso concreto**, restando-se observar, por oportuno, que **em casos tais a Autoridade Fiscal estará desobrigada de comprovar a efetiva omissão de rendimentos justamente porque o ônus da prova é invertido e passa a ser do contribuinte**, que, a rigor, tem a obrigação de oferecer provas de que o fato gerador presumidamente considerado não ocorreu.

41. Sobre a inversão do ônus da prova em favor do Fisco, já decidiu o Acórdão nº. 1302-003.292 da 3ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2006, 2007 PROCESSUAL - NULIDADES - ART. 59, I E II DO DECRETO 70.235 Somente se observa nulidade no processo tributário administrativo se identificadas as hipóteses de incompetência do Servidor ou do órgão judicante ou, ainda, se demonstrada a violação ao primado da ampla defesa. PROCESSUAL - PRECLUSÃO - ART. 17 DO DECRETO 70.235 - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA FIXADA COM ESPEQUE NO ART. 124, I, MAS REFUTADA PELO RECORRENTE SOBRE OUTRO FUNDAMENTO Imposta a responsabilidade solidária com espeque nos preceitos do art. 124, I, do CTN e o contribuinte, equivocadamente, se insurge para refutar tal imposição como se calcada no preceptivo do art. 135, III, opera-se quanto a matéria a preclusão contemplada no art. 17 do Decreto 70.235/72, transitando livremente em julgado. OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - MULTA QUALIFICADA **Cabe ao contribuinte a prova da origem dos depósitos constatados em suas contas bancárias. Caso não apresente comprovação da origem, presume-se que tais valores correspondem a receita omitida, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.** Proceda a aplicação de multa qualificada quando ficar comprovada a ocorrência de infração dolosa”. (Processo nº 16004.000146/2009-00. Acórdão nº 1302-003.292. Sessão de 12.12.2018. Relator Gustavo Guimarães da Fonseca, g.n.)

42. Rememore-se que desde o início da ação fiscal a Recorrente foi intimada a apresentar os extratos bancários de 2010 e não atendeu à intimação. Senão vejamos:

- 2 A ação fiscal teve início em 08/05/2013, quando requisitamos o Livro Diário, documentos comprobatórios da escrituração e extratos bancários dos anos de 2010 e 2011. Com relação aos extratos bancários, o texto da intimação deixa a fiscalizada ciente de que poderia, opcionalmente, fornecer declaração expressa autorizando o acesso direto da fiscalização junto às instituições financeiras, nos termos do art. 1º, parágrafo 3º, inciso V da Lei Complementar nº 105 de 10/01/2001.
- 3 Em resposta, a fiscalizada apresentou parcialmente os elementos requisitados, sendo que:
 - 3.1 Apresentou extratos bancários relativos ao ano de 2011, omitindo-se, entretanto com relação às informações relativas ao ano de 2010. Sobre a possibilidade de autorizar a fiscalização a obter tais elementos diretamente junto ao banco, manteve-se silente;
 - 3.2 A escrituração do Livro Diário de 2010 não apresenta quaisquer lançamentos contábeis.

43. Como não bastasse, observe-se, ainda, que a Autoridade Julgadora de 1ª instância dispôs que a Recorrente não havia juntado qualquer comprovação de suas alegações, conforme se verifica do trecho a seguir reproduzido:

36. A única forma de elidir a presunção legal é a apresentação de provas hábeis e idôneas que demonstrem a origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários. E essas provas, se não apresentadas por ocasião da fiscalização, devem ser apresentadas junto com a peça de defesa, o que também não ocorreu. Tanto durante a ação fiscal como na peça impugnatória, a interessada absteve-se de apresentar qualquer comprovação acerca dos depósitos efetuados em suas contas correntes, o que autoriza a caracterização da omissão de receitas.

44. *Mutatis mutandis*, confira-se o seguinte precedente deste Conselho:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2004 AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72. ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES) Ano-calendário: 2004 PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. APLICABILIDADE. A autoridade fiscal observou os dois pressupostos hábeis a legitimar a adoção da presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430/96: respeitou os limites legais ao individualizar os lançamentos considerados de origem não comprovada e intimou o contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários. Diante da ausência de provas, deve ser mantida a exigência. (Processo nº 10640.003272/2007-64. Acórdão nº 1201-002.979. Sessão de 11.06.2019. Relatora Gisela Barra Bossa, g.n.)

45. Por essas razões, não há que se falar em ofensa ao princípio da legalidade e tampouco cerceamento ao direito de defesa. A esse respeito, transcrevo trecho da decisão recorrida que muito bem analisou a questão:

“29. É inteiramente descabida a argumentação da contribuinte de que teria sofrido cerceamento em seu direito de defesa face às numerosas oportunidades

oferecidas pela Autoridade Fiscal a quo, no curso do Procedimento Fiscal, **para que esclarecesse a natureza de seus negócios e a origem dos recursos que transitaram por suas contas bancárias**, conforme se depreende da leitura das intimações coligidas ao feito às fls. 29-34, 40-43, 358-367, 384-542.

30. Foi decisão sua, porém, prestar informações incompletas e posteriormente permanecer em silêncio.

31. Não merece acolhida, pois, a questão preliminar, passa-se às questões de mérito". (g.n.)

46. Destaca-se que é firme neste Conselho o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo, isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim em si mesmas. A propósito:

ACÓRDÃO MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. NULIDADE NÃO EVIDENCIADA. As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo **que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade** dos atos administrativos. Outrossim, também, **não há que se falar em nulidade** do Acórdão de Manifestação de Inconformidade proferido pela autoridade julgadora, visto **não ter ocorrido qualquer violação das disposições contidas no Decreto no 70.235**, de 1972. (Processo nº 10880.914931/2012-24. Acórdão nº 1003-003.585. Sessão de 06/04/2023. Relator Márcio Avito Ribeiro Faria, g.n.)

CERCEAMENTO DE DEFESA. DEVIDO PROCESSO LEGAL. PREJUÍZO. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO. INSTRUMENTALIDADE. O princípio do devido processo legal possui como núcleo mínimo o respeito às formas que asseguram a dialética sobre fatos e imputações jurídicas enfrentadas pelas partes. **Para que ocorra cerceamento de defesa é necessário que o descumprimento de determinada forma cause prejuízo à parte**, e que lhe seja frustrado o direito de defesa. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. O **cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária**, ou então pelo **óbice** à ciência do auto de infração, **impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo**. VALIDADE DO LANÇAMENTO. DOCUMENTOS APREENDIDOS. PREJUÍZO À DEFESA NÃO DEMONSTRADO. A prova do prejuízo à defesa depende da demonstração do nexo entre o lançamento tributário e os documentos apreendidos pela fiscalização. **Não há nulidade** do lançamento quando **não configurado óbice à defesa ou prejuízo ao interesse público**. DOCUMENTOS APREENDIDOS. DEVOLUÇÃO. EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. PREJUÍZO. A devolução ao sujeito passivo de documentos apreendidos pela fiscalização faz-se necessária desde que tais documentos mostrem-se indispensáveis à elaboração da impugnação, resultando a não devolução, apenas nestas circunstâncias, em prejuízo concreto ao interessado com a conseqüente caracterização de cerceamento ao seu direito de defesa. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O atendimento aos preceitos estabelecidos

no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, afastam a hipótese de nulidade do lançamento. (Processo nº 11444.000740/2007-28. Acórdão nº 2401-008.268. Sessão de 01/09/2020. Relator Matheus Soares Leite, g.n.)

47. Dessa forma, conclui-se que a tese defendida pela Recorrente no sentido de que a Autoridade Fiscal não apurou, de forma individualizada, os créditos lançados com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 não deve ser acolhida.

IV – Dispositivo

48. Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, dar-lhe **parcial provimento**, apenas para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100% (cem por cento), por força do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (“CTN”)¹⁰.

49. É como voto.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin

¹⁰ **Art. 106.** A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.