



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10865.002860/2009-16</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1002-003.958 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	J FRANZONI E FILHOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

De acordo com a SÚMULA CARF Nº 11, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DECISÃO FUNDAMENTADA DE FORMA EXPLÍCITA, CLARA E CONGRUENTE. DESCABIMENTO.

Não caracteriza cerceamento do direito de defesa o lançamento realizado com observância das prescrições legais e com indicação de todos os seus elementos constitutivos e formadores da convicção do agente fiscal que procedeu à lavratura do auto de infração.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. *ONUS PROBANDI* DO RECORRENTE.

As presunções legais de omissão de receita têm o efeito de inverter o ônus da prova ao contribuinte, podendo ser ilididas diante da comprovação inequívoca da não ocorrência do fato jurídico-presuntivo.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. PROCEDÊNCIA.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante

documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Aílton Neves da Silva** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista e Maria Angélica Echer Ferreira Feijó.

## RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/SPO.

Conforme o Termo de Verificação de Irregularidades Fiscais (TVIF) de fls.57-72, em ação fiscal empreendida junto à contribuinte supramencionada, a fiscalização apurou os fatos descritos a seguir:

Inicialmente, as ações fiscais se realizaram nas pessoas físicas de Luiz Derci Franzoni (Luiz Derci), CPF 718.512.838-20, e Diosmar Franzoni (Diosmar), CPF 033.629.288-03. Intimados a apresentar documentos e esclarecimentos, os fiscalizados apresentaram os extratos bancários requeridos pela fiscalização e responderam que as respectivas contas bancárias são mantidas em conjunto por ambos.

Informaram ainda que a origem dos recursos depositados nas contas refere-se a vendas da empresa J. Franzoni & Filhos Ltda (J. Franzoni), CNPJ 44.764.306/0001-90, da qual são sócios-administradores, e cujo livro razão

analítico, conta "Vendas de Mercadorias" apresentaram à fiscalização (fls.571 - 758).

Apresentaram também "Planilha Mensal" (fls.759-794) com lançamentos diários demonstrando as vendas realizadas pela empresa J. Franzoni, os depósitos efetuados nas contas corrente da pessoa jurídica e os créditos de descontos de cheques pré-datados. O saldo resultante dessas operações (Vendas/Depósitos PJ/Cheques Pré-datados descontados) foi depositado nas contas dos sócios Luiz Derci e Diosmar, fato que originou os recursos da movimentação financeira.

Diante das alegações dos fiscalizados foi expedido Mandado de Procedimento Fiscal - MPF para a pessoa jurídica J. Franzoni, para verificação das alegações e comparar as movimentações. Intimada a prestar esclarecimentos, a empresa requereu prorrogação do prazo para atender ao solicitado, o que foi deferido pela fiscalização (fls.928-933).

Apresentados os extratos bancários, procedeu-se à sua análise, verificando-se em cada instituição financeira os lançamentos a crédito, estornos, cheques depositados devolvidos e empréstimos efetuados, sendo que esses três últimos lançamentos foram excluídos no cômputo do saldo mensal dos créditos (fls. 1002-1589).

Para comparar a alegação de que os recursos depositados nas contas das pessoas físicas são provenientes de parte de "Vendas da Pessoa Jurídica" foram analisados mensalmente em cada instituição financeira os lançamentos dos extratos das contas de Luiz Derci e Diosmar, cujas contas são mantidas em conjunto. Nos extratos, a fiscalização adotou as seguintes convenções para apurar o crédito:

- traço (--) representa os lançamentos a crédito;
- letra "X" representa lançamentos de estornos, devolução de cheques depositados e outros, que foram deduzidos dos créditos;
- letra "N" representa lançamentos que não interferem nem no crédito nem no débito, não sendo considerados, tais como empréstimos e estorno de débitos anteriormente lançados.

A diferença negativa apurada entre as vendas no mês (exceto depósitos em conta e desconto de cheques) e o total de depósitos nas contas das pessoas físicas, demonstrada na planilha da contribuinte (fls.759-794), será considerada omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, a ser lançada de ofício. Em consequência da tributação na pessoa jurídica, os procedimentos fiscais nas pessoas físicas dos sócios Luiz Derci e Diosmar foram concluídos "sem resultado".

Tendo em conta a existência de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL de anos anteriores (fls.1837-1863) foram feitas as compensações conforme a legislação, reduzindo as infrações verificadas (fls. 61-72).

Os autos de infração constam às fls. 03-56, e foram fundamentados nos seguintes dispositivos legais:

<b>Crédito Tributário</b>	<b>Enquadramento Legal</b>	<b>Valor (R\$)</b>
Principal	Arts.249, II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280 e 288 do RIR/99.	169.693,27
Juros de Mora (até 30/09/2009)	Art.61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.	50.894,60
Multa Proporcional	Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art.14 da Lei nº 11.488/2007.	127.269,89
TOTAL		347.857,76

#### Demonstrativo da CSLL

<b>Crédito Tributário</b>	<b>Enquadramento Legal</b>	<b>Valor (R\$)</b>
Principal	Arts. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; art. 24 da Lei nº 9.249/95; art.1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96 e art.37 da Lei nº 10.637/02.	79.656,06
Juros de Mora (até 30/09/2009)	Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.	24.520,26
Multa Proporcional	Art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art.14 da Lei nº 11.488/2007.	59.742,00
TOTAL		163.918,32

#### Demonstrativo da Cofins

<b>Crédito Tributário</b>	<b>Enquadramento Legal</b>	<b>Valor (R\$)</b>
Principal	Art. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/03.	100.441,09
Juros de Mora (até 30/09/2009)	Art.61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.	33.015,75
Multa Proporcional	Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art.14 da Lei nº 11.488/2007.	75.330,76
TOTAL		208.787,60

#### Demonstrativo do PIS

<b>Crédito Tributário</b>	<b>Enquadramento Legal</b>	<b>Valor (R\$)</b>
Principal	Art. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/02.	21.806,21
Juros de Mora (até 30/09/2009)	Art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.	7.167,77
Multa Proporcional	Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art.14 da Lei nº 11.488/2007.	16.354,57
TOTAL		45.328,55

#### Da Impugnação

Inconformada com a autuação, a empresa apresentou as impugnações de fls.1877-1888 (IRPJ), 2005-2015 (CSLL), 2123-2133 (PIS) e 2242-2252 (Cofins) acompanhada dos respectivos documentos de fls.1889-2004, 2016-2122, 2134-2241 e 2253-2357, apresentando, em síntese, as seguintes alegações:

- 1) Do relatório fiscal e do enquadramento legal

A fiscalização lavrou a presente autuação (nº 0811200/00183/2009) por omissão de receitas, porém deveria analisar as outras informações e documentos apresentados, inclusive para esclarecer os financiamentos junto às instituições financeiras e terceiros, de acordo com a legislação e a CF/88.

É nula a autuação devido ao cerceamento de defesa (art.59 do Decreto nº 70.235/72), devendo o julgador arquivar o feito, aplicando o art. 5º, inciso, LV, da CF/88.

## 2) Mérito

Não houve omissão de receitas pois a fiscalização não verificou a planilha ou os contratos de financiamentos, nem atentou para o saldo final de cada mês, que quando positivo, contábil e financeiramente, deveria ser aproveitado por resultar de um mês para outro. A fiscalização, todavia, lavrou o auto de infração somente pelo resultado apurado em cada mês, ignorando tais procedimentos.

Após analisar os documentos apresentados, o Fisco concluiu estar comprovada a "origem dos recursos", e expediu o MPF 0811200.2009.0183-5 em nome da impugnante. Ou seja: o Fisco optou por fiscalizar a pessoa jurídica e não mais os sócios da empresa, entendendo que a "origem dos recursos" depositados nas contas correntes dos sócios estava comprovada.

Assim, considerando-se o ocorrido, o auto de infração deve ser desclassificado, pois o Fisco não atentou para o saldo mensal da planilha apresentada, nem para os esclarecimentos e documentos necessários à elucidação das solicitações no MPF 0811200.2009.0183, apresentados em 03/06/2009 (documentos 04 a 28, fls.1923-1947).

Sr. Julgador, com base na análise da fiscalização, na qual o Fisco conclui que se trata de Saldo Resultante das operações de vendas/Depósito Pessoa Jurídica/Cheques Pré-Datados descontados nas contas dos sócios da impugnante, solicita-se sua atenção ao item 6 do MPF do Termo de Início de Procedimento Fiscal dos MPF nºs 0811.200.2208.0906 e 0811.200.2008.0905 (documentos 29 a 32, fls.1948-1951), período solicitado de 01/01/2004 a 31/12/2007. Portanto, o Fisco deveria tomar por base o Saldo Resultante das operações de Vendas/Depósitos Pessoa Jurídica/Cheques Pré-Datados Descontados/Financiamentos.

A fiscalização, contudo, não aplica o Saldo Positivo demonstrado nas planilhas de um mês para outro. Exemplo: o saldo positivo em 31/12/2004 resultou em R\$333.520,57 (doc.33, planilha de fls.2073), isto é, existia um

saldo positivo de origem das vendas do ano-calendário 2004 nesse valor que o Fisco ignorou, quando o correto era adicionar as vendas de 01/2005 e assim sucessivamente para os meses subsequentes. Frise-se que os documentos e planilhas do ano-calendário 2004 estavam na posse da fiscalização. Ademais, ainda não discorreu-se sobre os financiamentos adquiridos no período.

Ressalte-se que a fiscalização concluiu os procedimentos fiscais nas pessoas físicas sócias da impugnante - Luiz Derci Franzoni e Diosmar Franzoni - sem resultado.

Assim, não prospera a autuação, pois o Fisco aplicou o resultado do mês, e não o resultado acumulado, e com base apenas nos Extratos Bancários da Pessoa Física, mas lavrou o auto de infração na pessoa jurídica.

Mas em que momento o Fisco analisou os documentos da empresa apresentados em 03/06/2009, tais como Contratos de Financiamento junto às Instituições Financeiras? Não pode o Fisco ignorar esses documentos, tampouco o saldo positivo de meses anteriores. Sendo assim, deve ser cancelada a autuação, arquivando-se o feito.

Indo além, com base na documentação solicitada nos primeiros MPF - 0811200.208.0906 e 0811200.2008-0905, de 03/10/2008 - relativa ao período 01/01/2004 a 31/12/2007, elaborou-se um resumo (fls. 1883-1884) da planilha de fls. 2073, para comparação da realidade com a apurada pelo Fisco. Por sua vez, o resumo de fls.1884-1885 da planilha de fls.2074 acrescenta os financiamentos obtidos junto às instituições financeiras.

Portanto, o Fisco não atentou para os documentos solicitados no MPF, tampouco atentou para o saldo de um mês para outro, lavrando a autuação com base simplesmente em omissão de receitas da pessoa jurídica, sequer percebendo a fiscalização que a pessoa jurídica passa por dificuldades financeiras, motivo pelo qual existem contratos de financiamento e capital de giro.

Assim, o Fisco deveria ter analisado mais atentamente a planilha apresentada, e também os contratos de financiamento, atentando para o fato de que o saldo positivo de um mês passa para o mês seguinte (documentos 35 a 82, fls. 1954-2004).

Conclui-se que a autuação por omissão de receita é arbitrária, pois a fiscalização optou por usar a presunção de legitimidade aos atos administrativos, transferindo para o acusado o ônus da prova contrária.

Tal procedimento, no entanto, é vedado ao Fisco, como tem decidido a Justiça, pois o exame do ato administrativo revela os requisitos necessários à sua validade, entre os quais o motivo que o autoriza, devendo vir expresso para ser contrastado com a lei pertinente.

O que dá causa ao lançamento tributário é o fato gerador da obrigação tributária, e o Fisco não pode presumir a sua ocorrência por meio das peças ora impugnadas. O lançamento, como entende a jurisprudência, não é, por si só, constitutivo da obrigação tributária, pois é plenamente vinculado, não estando sujeito a um poder discricionário que o Fisco não possui.

### 3) Das provas

Além das planilhas, contratos de financiamentos junto às Instituições Financeiras e o próprio Termo de Verificação de Irregularidades Fiscais, requer demonstrar que o Fisco extrapolou sua competência, elegendo a presunção da omissão de receitas sem verificar as informações prestadas pela impugnante à fiscalização.

### 4) Do pedido

Pelo exposto, pede o cancelamento da autuação.

A Impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/REC, conforme acórdão n. 16-78.840, de 27 de julho de 2017 (e-fls. 2.364), que recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO.**

Constatada a omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, deve ser efetuada a tributação dos respectivos valores.

**DEMAIS TRIBUTOS. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.**

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à real ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL, ao PIS e à Cofins dele decorrente.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo decreto, válidos são os autos de infração.

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento questionado.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, exceto se a contribuinte demonstrar, via requerimento à autoridade julgadora, a ocorrência das condições previstas na legislação para apresentação de provas em momento posterior.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 2.386, repetindo, em linhas gerais, argumentos e fundamentos constantes da Impugnação e acrescentando outros, reproduzidos resumidamente na sequência (destaques do original).

Em preliminar, defende a ocorrência da prescrição intercorrente administrativa, arguindo que "...o prazo de 7 (SETE) ANOS E 8 (OITO) MESES para julgamento da impugnação do Contribuinte é uma afronta ao princípio da razoável duração do processo, esculpido no inciso LXXVII do artigo 5º da Constituição da República, aplicável ao processo administrativo."

No mérito, relata que "...juntou a documentação solicitada, foi referente ao período de 01/2004 até 12/2007, entretanto o Fisco ao confeccionar os Autos de Infração deste processo administrativo NÃO JUNTOU QUALQUER DOCUMENTO DE 2004."

Assevera que "...para fins de prova tal documentação pode e deveria ter sido analisada (...) Principalmente quanto aos valores de 12/2004, que continham os valores das vendas bem como saldo do período, composto principalmente por cheque de terceiros pré-datados" e que "...o próprio Fisco afirmou, 'será considerada a planilha/demonstrativo apresentada pelo contribuinte' para fins de apuração, sendo assim a planilha omitida de 12/2004, mas que consta na folha 1965 dos autos, nomeada "Doc. 46", que demonstra um saldo final de R\$ 174.679,16, composto principalmente por cheques pré-datados."

Aduz que “...se existiam R\$174.679,16 de saldo em 31/12/2004 e, transportando para janeiro/2005, seria impossível existir um saldo negativo de R\$ 13.839,47 no último dia de janeiro /2005.

Conclui, com relação a este ponto, que “Se considerarmos os saldos transportados mês a mês, conforme planilha dos autos de folha 1952 (doc. 33), juntado com a impugnação, e a natureza dos cheques, não há que se falar em omissão de receita.”

De outra parte, sustenta que há ilegalidade na autuação com base em presunção, afirmando que o Fisco “...se limitou apenas a comparar "...a soma anual de cada ano-calendário (soma de todos os bancos), com a Planilha/Demonstrativo elaborada pelo contribuinte, não apresentando qualquer prova nos autos que confirme que o Fisco também chegou aos saldos que utilizou para autuar o Contribuinte”, que “Não há nos autos, além da soma manual dos movimentos bancários (fls. 759/794), que o fisco tenha encontrado valores para afirmar terem sido omitidos pelo Contribuinte” e que “Com isso, o Fisco transferiu ao Contribuinte o ônus da prova.”

Evoca aplicação do § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, sob o argumento de que “...não foram indicados individualmente quais os créditos supostamente omitidos.”

Ao final, requer a declaração da prescrição dos débitos lançados e, alternativamente, a improcedência do auto de infração guereado.

É o relatório do necessário.

## VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

### **Admissibilidade**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 43 c/c o 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **Preliminares**

Como primeira preliminar o Recorrente alega ocorrência da prescrição intercorrente.

A matéria não comporta maiores digressões, eis que já pacificada e sumulada no âmbito do CARF por meio da súmula nº 11:

Súmula CARF nº 11 Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Esclareça-se que a prescrição intercorrente apenas passou a ser expressamente prevista – para a execução fiscal – a partir da edição da Lei nº 11.051/2004, que incluiu o §4º ao art. 40 da Lei nº 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais – LEF). Contudo, a LEF é considerada legislação especial, vez que disciplina a cobrança judicial da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e, portanto, suas regras não podem ser aplicadas no âmbito do processo administrativo fiscal.

Pelos motivos expostos, rejeito a preliminar suscitada.

A segunda preliminar do Recorrente diz respeito a pretensa nulidade do auto de infração por ofensa ao § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, face a falta de individualização dos créditos tidos como suposta mente omitidos.

O mencionado dispositivo reza:

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 (...)

(...)

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

(...)

Do exame dos autos, constata-se a inveracidade da assertiva do Recorrente.

Conforme se extrai da leitura do Termo de Verificação Fiscal (TVF) de e-fls. 58, depois de os contribuintes pessoas físicas informarem que parte dos recursos depositados em suas contas correntes decorria de vendas efetuadas pela empresa J. Franzoni & Filhos Ltda, da qual são sócios-administradores, o agente fiscal procedeu à intimação desta última para esclarecer a origem daqueles recursos, tal como preceitua o respectivo comando legal.

Em resposta à intimação, o Recorrente apresentou ficha de razão analítico da conta contábil nº 4.1.1.01.0001 (vendas de mercadorias), bem como planilhas de e-fls. 755/790, nas quais esclareceu que a origem dos recursos objeto da autuação decorreriam de vendas, depósitos

de pessoa jurídica de mercadorias, cheques pré-datados descontados, depositados nas contas correntes das pessoas físicas dos sócios, procedimento este que originou, segundo ele, os recursos da movimentação financeira objeto da autuação, mas que não tinha amparo na legislação societária ou contábil, como admitiu o próprio Recorrente.

A planilha seguinte, elaborada pelo ora Recorrente e na qual é apresentada justificativa da origem dos recursos depositados, bem exemplifica esta etapa do procedimento que antecedeu a autuação:

Data	J.Franzoni & Filhos Ltda			Depósitos em conta bancária conjunta de Diosmar Franzoni e Luiz Derci Franzoni					
	Vendas no dia	Depósitos em c/c PJ	Desconto Chs PJ	Banco do Brasil	Bradesco	Santander	Nossa Caixa	HSBC	Amro Real
01/01/2005	7.616,93	0							
02/01/2005	5.005,61	0							
03/01/2005	8.246,94	21.925,77	30.124,64	16.000,00					51,20
04/01/2005	8.469,81	3.370,51		1.500,00					472,49
05/01/2005	9.453,17	1.243,07							
06/01/2005	12.232,23	356,88							
07/01/2005	15.374,96	2.871,42		1.000,00					12,24
08/01/2005	17.650,85	0							
09/01/2005	9.415,39	0							
10/01/2005	3.681,65	2.280,90	13.393,19	16.845,55					15,27
11/01/2005	4.798,39	1.002,40		2.575,98					
12/01/2005	5.021,11	8.917,38		489,95					
13/01/2005	4.426,90	3.478,31		921,52					8,73
14/01/2005	5.289,99	433,17	7.380,40	9.635,71					
15/01/2005	8.325,71	0							
16/01/2005	5.167,51	0							
17/01/2005	3.599,35	1.261,09	8.637,55	5.596,85					
18/01/2005	2.649,60	2.114,36							
19/01/2005	4.226,77	484,58		2.145,00					
20/01/2005	4.681,40	0							
21/01/2005	8.723,23	724,73	9.252,05	3.000,00					
22/01/2005	5.528,40	0							
23/01/2005	5.474,39	0							
24/01/2005	3.442,80	2.466,18	10.538,38	7.585,11					
25/01/2005	9.117,03	2.362,97							
26/01/2005	8.684,11	914,66		1.976,59					
27/01/2005	6.271,23	770,02		5.001,38					
28/01/2005	15.639,43	203,04	7.421,11	629,26					
29/01/2005	18.042,48	0							
30/01/2005	7.829,40	0							
31/01/2005	16.351,15	39.501,58		5.322,95					61,27
	250.437,92	96.683,02	86.747,32	80.225,85	0,00	0,00	0,00	0,00	621,20

  

Total de Vendas no mês	250.437,92
( ) Depósitos em c/c PJ	96.683,02
( ) Desconto de Cheques PJ	86.747,32
Saldo	67.007,58
( ) Total de depósitos PF	80.847,05
Diferença Apurada Negativa	(13.839,47)

Neste contexto, extrai-se que não houve qualquer ofensa ao 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, eis que os créditos que caracterizaram receita omitida foram objeto de intimação regular ao contribuinte e analisados individualizadamente pela fiscalização, tendo ela, inclusive, no período sob ação fiscal, verificado mensalmente, em cada uma das instituições financeiras, todos os lançamentos a crédito, estornos, cheques depositados devolvidos, e comprovação de empréstimos efetuados para fins de exclusão do computo dos referidos créditos constantes das planilhas apresentadas, conforme se verifica no TVF.

Fundado nos argumentos precedentes, rejeito igualmente a preliminar de nulidade suscitada.

### Mérito

O Recorrente argumenta que há ilegalidade da autuação supostamente feita com base em presunção, eis que o Fisco não teria encontrado valores para sustentar a autuação por omissão de receita e que, com isso, transferiu o ônus da prova ao contribuinte.

Sem razão o Recorrente quanto a este ponto.

Para justificar meu entendimento sobre esta questão, peço vênia para adotar trechos do voto condutor proferido pelo Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, no Acórdão de Recurso Voluntário nº 1401-006.583, de interesse de RUDIMAR BERTOTTI, por estar de acordo com os fundamentos ali expressos e em razão de se adequar perfeitamente ao caso:

(...)

Insurge-se a contribuinte com argumentações tendentes a descaracterizar a tributação com base nos depósitos bancários, com alegações do tipo, ilegalidade do lançamento tributário efetuado com base exclusivamente em extratos bancários, presunção de fato gerador de imposto de renda, arrematando com sua conclusão de inconstitucionalidade do art.42 da Lei nº 9.430 de 1996.

Apreciando-se o arguido, impõe-se, desde já, bem caracterizar a existência de duas realidades distintas no que se refere ao uso da movimentação financeira como base para a caracterização da omissão de receitas. Tais realidades têm como delimitadores os arts. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990 (parágrafo este revogado pela Lei 9.430/96) e o art.42, da Lei nº 9.430/1996:

Lei nº 8.021/1990

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

(.....)

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

Lei nº 9.430/1996

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

O que vem a distinguir uma realidade da outra, portanto, é que a partir de 01/01/1997 – data esta a partir da qual a Lei nº 9.430 tornou-se eficaz –, a existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio a se juntar ao elenco já existente; com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não

escriturados ou de origem não comprovada, para satisfazer o onus probandi a seu cargo. Antes, tal previsão inexistia, e com isso o fisco necessitava, nos estritos termos do art. 6º, caput e § 5º, da Lei nº 8.021/1990, não apenas constatar a existência dos depósitos, mas estabelecer uma conexão, um nexo causal, entre tais depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo, que pudesse dar ensejo à omissão de receitas.

Ainda assim, é de se perceber que o que aproxima ambas as realidades é a circunstância de que as mesmas conformam-se como presunções legais; o que as distingue, entretanto, é o fato de que as duas presunções legais atribuem diferenciados ônus, em termos de provas, à autoridade fiscal. Tem-se, de um lado, uma presunção mais sumária – a do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 –, que atribui ao fisco a simples evidenciação da existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada, e, de outro lado, uma presunção de evidenciação menos célere, – a do art. 6º da Lei nº 8.021/1990 –, que determinava ao fisco, não apenas a obrigação de constatar a existência dos depósitos bancários, mas, também, ao estabelecimento de um nexo de causalidade entre tais depósitos e fatos concretos ensejadores do ilícito. À evidência, esta segunda hipótese, ao mesmo tempo que se afasta das feições de uma presunção típica, se aproxima mais de uma comprovação material de omissão de receitas;

É de se ressaltar que as presunções estão, de há muito, incorporadas à nossa ordem jurídica. Por meio delas, estabelece a lei, com base naquilo que se observa na maior parte dos casos – baseando-se, entretanto, na aplicação de um critério de razoabilidade – que, ocorrida determinada situação fática, pode-se presumir, até prova em contrário – esta a carga do contribuinte –, a ocorrência da omissão de receitas. Exemplos de hipóteses de presunção são incorporadas ao art. 281 do RIR/1999, regulamento vigente à época (desde há muito incluídas na legislação fiscal):

“Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses:

I – a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II – a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.”

A estas hipóteses vieram se juntar aquelas já acima indicadas (arts. 6º da Lei nº 8.021/1990 e 42, da Lei nº 9.430/1996), o que faz com que as alegações do contribuinte de que não pode haver tributação a partir de depósitos bancários escriturados destoa da legislação vigente.

Feitas tais digressões e, evidenciada a absoluta licitude do estabelecimento das presunções legais, cumpre dizer que, em relação aos anos calendário objeto da ação fiscal em discussão, as alegações trazidas pelo contribuinte mostram-se

despropositadas, visto que, o simples fato da existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, conforme dito, não as apresentou.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, (e não a simples movimentação/transmissão de valores e de créditos de natureza financeira), 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. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

Reitere-se, portanto, que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas, até mesmo porque, depósito bancário não configura disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Mas, pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um depósito bancário sem origem - e o fato desconhecido - auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta provém de rendimentos então omitidas.

Ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada. Consoante Termo de Intimação Fiscal nº 003 (fls.078), com planilha anexa indicativa dos créditos bancários individuais existentes no ano de 2009, o contribuinte foi intimado (item 2), em 10/06/2009, a comprovar, no prazo de 10 (vinte) dias, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em contas de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira ali indicada. Posteriormente, foi reintimado (fls.094), em 06/08/2009, com mais dez dias de prazo, ocasião em que a contribuinte solicitou prorrogação de prazo, 60 dias, mas, considerando as intimações anteriores, foi concedido mais 30 dias (fls.111).

No caso em questão, a autoridade lançadora fez aquilo que o artigo 42 da Lei no 9.430/1996 lhe atribuía como responsabilidade: constatada a manutenção de conta(s) bancária(s) com expressiva movimentação financeira em comparação à receita declarada, intimou o contribuinte a manifestar-se quanto a cada um dos depósitos efetuado na referida conta e a juntar a documentação que comprovasse a origem de tais ingressos. O contribuinte apresentou os documentos que entendeu necessários e houve a análise da fiscalização, conforme comentamos linhas atrás *beste voto*.

Com relação à Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, esta estabelecia a ilegitimidade dos lançamentos de imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos e depósitos bancários:

“É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários”.

Trata-se de juízo firmado com base na legislação então vigente (década de 80 do século passado), consolidando entendimento jurisprudencial coevo.

Na esteira da Súmula, o Decreto-lei nº 2.471/88 determinou o cancelamento dos débitos para com a Fazenda Nacional, originários de cobrança do imposto de renda, arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

A sistemática de lançamento com base em valores de depósitos bancários de origem não comprovada, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, já mereceu a apreciação do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes e do Colegiado atual (CARF), conforme se depreende dos seguintes julgados:

IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996 – Caracteriza como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação às quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”.(Ac. 1º CC 104-18307, sessão de 19/09/2001)

IRPJ/... /DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta bancária, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (art. 42 da Lei 9.430/96)” (Ac. 1º CC 108-06889 – Sessão de 19/03/2002).

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PROVAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Provando o fisco que a recorrente, a despeito de dedarar-se sem movimento, exercera atividades, através de sua movimentação bancária e, não logrando a mesma demonstrar a origem dos referidos recursos, a despeito de intimada para tal, os correspondentes valores constituem receitas omitidas” (1º CC, 3ª Câmara, acórdão 103-20318 de 07/06/00, relator: Márcio Machado Caldeira).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. Por disposição legal, caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, de forma individualizada. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS POR

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS PROBANDI A CARGO DO CONTRIBUINTE. A comprovação da origem dos depósitos bancários no âmbito do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser feita pelo contribuinte de forma individualizada (depósito a depósito), por via de documentação hábil e idônea. (CARF/Acórdão nº 1401-003,277, de 20/03/2019)

A leitura dos excertos precedentes não deixa dúvidas de que cabe ao Recorrente – e não do Fisco- o ônus de produzir prova desconstitutiva de presunções legais relativas de omissão de receita.

Logo, caberia a ele a responsabilidade de produzir prova hábil e idônea da inveracidade da presunção legal, o que efetivamente não ocorreu no presente caso.

Por fim o Recorrente repisa o argumento de que não foi considerado pela fiscalização o transporte dos saldos mensais na apuração da omissão de receita objeto da autuação.

Sobre o tema, assim pronunciou-se o acórdão recorrido:

(...)

A impugnante alega ainda que o saldo positivo de origem de vendas de um dado período deveria ser adicionado às vendas do período seguinte, e assim sucessivamente. Entretanto, a planilha de fls.759-794, confeccionada pela própria impugnante, repita-se, não indica que os valores de venda ali informados seriam saldos acumulados.

Ao contrário, a planilha indica "vendas no dia" e "total de vendas no mês", significando que os valores correspondem apenas ao mês em referência, e não a períodos passados. E assim há de ser, pois tais valores são confrontados com créditos em conta corrente dos sócios que foram depositados naquele mês, e não em períodos anteriores.

Portanto, os valores autuados foram apurados a partir de cada crédito individualmente lançado nas contas das pessoas físicas sócias da empresa, excluídos os valores já referidos.

Além disso, a defesa não apresenta provas de que tais vendas se refeririam a períodos passados.

Cabe dizer que a empresa deve instruir a impugnação com os elementos de prova que fundamentem suas alegações, conforme previsto nos referidos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

Sobre a apresentação de provas, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez Lopez ("Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado", Ed. Dialética, SP, 2010, pág. 214) lecionam que:

No processo administrativo fiscal federal tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então, o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o interessado aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes.

Os contribuintes não têm o dever de produzir provas em sua defesa, tão só o ônus. Não o atendendo, não sofrem sanção alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova. O sujeito passivo pode simplesmente negar os fatos trazidos no lançamento, recaindo sobre o agente fiscal o ônus da prova desses fatos, porque o julgador só terá esses elementos de comprovação para concluir pela procedência da exigência (art. 209 do CPC). Por outro lado, se a defesa alegar outro fato que evidencie a inexistência do fato constitutivo, recai sobre ela o ônus da prova. Da mesma forma, se apresentar uma exceção baseada em fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda, deverá também provar o alegado.

Tal entendimento é assente no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf, conforme decisões a seguir:

**IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO. PROVAS.** A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam comprovar as alegações de defesa. Não tem valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados. Destarte, não tendo sido apresentados os documentos hábeis e idôneos (por ex. documentos contábeis) aptos a respaldar eventual alteração do débito confessado em DCTF, não há comprovação da existência do pagamento a maior que possibilite o deferimento do pedido de restituição. (Acórdão 1802-002.347, de 24/09/14)

**ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS. NÃO ACOLHIMENTO.**

Quando utilizadas para afastar fatos apresentados pela autoridade fiscal e baseados em documentos disponibilizados durante a auditoria, as alegações do sujeito passivo deverão estar lastreadas em elementos probatórios consistentes. (Acórdão 2401-003.057, de 18/06/2013)

**AUSÊNCIA DE PROVAS SUFICIENTES EM RECURSO.** Simples alegações

desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem não são suficientes para ilidir o feito fiscal. (Acórdão 2802-001.908, de 19/09/12)

**MERAS ALEGAÇÕES. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA. COMPROVAÇÃO DOS FATOS.** A defesa deve estar

instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de

documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados. (Acórdão 1101-000.795, de 11/09/12)

Sendo assim, não procede a alegação de que deveria ser considerado o saldo de origem de vendas de um mês para outro.

(...)

Com razão a decisão recorrida.

As alegações do então manifestante não foram acompanhadas de documentos comprobatórios capazes de lhes dar suporte, além do que a planilha elaborada pelo próprio Recorrente demonstra claramente que os depósitos efetuados correspondem à movimentação diária de recursos, e não mensal.

No Recurso Voluntário a defesa do Recorrente, novamente, resume-se a mera argumentação, não correlacionando os fatos narrados à escrituração contábil e tampouco apresentando comprovação hábil e suficiente à desconstituição da presunção legal de omissão de receita que lhe foi imputada.

Aduzo que a argumentação oferecida pelo Recorrente também não tem cabimento porque, segundo reza o dispositivo regulador da matéria, visto anteriormente, a simples existência de depósitos bancários de origem não comprovada é, por si só, hipótese legal presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova em sentido contrário, o que, conforme demonstrado, não ocorreu.

Considerando todo o exposto e, ainda, tendo em conta que o Recorrente repisa argumentos já enfrentados no Acórdão de Impugnação e não oferece elementos de prova suficientes para alteração da decisão, decido mantê-la pelos seus próprios fundamentos, valendo-me da autorização prevista no parágrafo 12 do art. 114 da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF).

### **Dispositivo**

Diante de todo o exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, nego provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

*Assinado Digitalmente*

**Aílton Neves da Silva**

ACÓRDÃO 1002-003.958 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10865.002860/2009-16

DOCUMENTO VALIDADO