



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10872.000123/2010-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.765 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de outubro de 2023  
**Recorrente** POSTO DE SERVIÇO E ABASTECIMENTO LOUZADA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGENS. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS.

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. Excluem-se da matéria tributável, entretanto, os créditos oriundos de transferências bancárias de contas de mesma titularidade do autuado.

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.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da exigência (i) do IRPJ e da CSLL as importâncias de R\$45.000,00 relativamente aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2007 e, R\$43.801,84 no caso do 4º trimestre do mesmo ano; (ii) no caso do PIS e da COFINS, excluir da base de cálculo da exigência, a importância mensal de R\$15.000,00 relativamente aos meses de janeiro a novembro de 2007 e, para o mês de dezembro de 2007, a importância de R\$ 28.801,84.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

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

## Relatório

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado a este Colegiado, em face do decidido pelo Acórdão nº 12-52.272 proferido pela DRJ/RJ1, em sessão de 28/01/2013, a qual julgou improcedente a Impugnação da Interessada frente à autuação fiscal, representada por lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, por conta de apuração de omissão de receitas, com supedâneo legal no art.42 da Lei nº 9.430 de 1996.

Pela simplicidade objetiva e racional do julgamento de primeira instância reproduzo seu relatório e voto:

### **Relatório**

*Tratam os presentes autos de exigências de ofício do imposto de renda de pessoa jurídica, R\$ 244.983,99, fls. 230; do PIS, R\$ 85.881,79, fls. 237; da CSLL, R\$ 142.696,00, fls.245 e da COFINS, R\$ 396.377,80, fls. 252, acrescidas de penalidade de ofício, 75%, e encargos moratórios, atinentes ao ano calendário de 2007, de pessoa jurídica tributada sob lucro presumido.*

*2. Fundamentaram as exigências créditos/depósitos bancários individualmente identificados para os quais intimado o sujeito passivo não logrou lhes comprovar, documentalmente, as origens.*

*2.1. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls.227, havendo o contribuinte declarado, em 2007, atividade diversificada – revenda de combustíveis, coeficiente de lucro presumido de 1,6% da receita bruta, e comércio, 8% da receita bruta, para apuração da base de cálculo foi aplicado o coeficiente de 8%, na forma do artigo 528, § único, do RIR/99.*

*3. Ciente das exações em 21/06/2010, fls. 231, o sujeito passivo acostou aos autos a impugnação de fls. 268, protocolada em 21/07/2010, através da qual alega, em síntese:*

*“Comparando o total de depósitos efetuados com o da receita bruta, a diferença é mínima, e por conseguinte, o montante omitido para computação da determinação da base de cálculo do imposto, é mínimo, conforme “QUADRO DEMONSTRATIVO” anexo, de acordo com o qual todas as atividades, são facilmente identificadas, e tudo solicitado foi apresentado.”*

3.1. *Anexos à impugnação demonstrativos de impostos, sintéticos, mensais de receitas e bases de cálculo, aos coeficientes de 1,6% e de 8%, segundo o impugnante, fls.279/283.*

*É o Relatório.*

#### **Voto**

4. *A impugnação atende às condições de sua admissibilidade. Dela, portanto, conheço.*

5. *Em preliminar, inequívoca a falência de objetividade quanto à diferença entre o montante dos depósitos/créditos bancários e a receita bruta declarada. Respectivamente;*

*R\$ 13.212.595,01, fls. 232/233, e,*

*R\$ 2.773.585,86, fls.227.*

5.1. *Isto é, o montante dos primeiros representa apenas 4,76 vezes a receita declarada. Diferença insignificante, sem dúvidas.*

6. *Ainda preliminarmente, do direito romano a legislação brasileira herdou que “Onus probandi incumbit ei qui dicit”. Isto é, o ônus da prova incumbe a quem alega. Em outros termos: alegar sem provar é não provar.*

6.1. *Assim, simples e sintéticos demonstrativos, fls. 279/283, elaborados ao exclusivo alvitre da impugnante, não lastreado por qualquer elemento probante nada comprovam. Razão porque nego provimento à impugnação.*

### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Cientificada em 21 de agosto de 2015 da decisão de primeira instância, a Interessada apresentou Recurso Voluntário, protocolado em 22 de setembro de 2015, onde procura demonstrar que, apesar de reconhecer a omissão, seria equivocada a apuração da omissão de receitas nos moldes em que construída pela Fiscalização. No sentido de corroborar as suas alegações, traz cópia de Livro Registro de Apuração de ICMS, como documentação que entende suficiente à comprovação da sua receita principal, no caso de comércio varejista de combustíveis e lubrificantes.

A seguir, um breve resumo das alegações:

- no **item I.1. Da Transferência entre contas correntes do Recorrente**, aponta valores que teriam sido apenas transferência entre contas de sua titularidade, conforme planilha trazida:

| Apuração                            | Saídas (Cheques)        | Entradas (Depósitos e Transferências) |                        |                            |
|-------------------------------------|-------------------------|---------------------------------------|------------------------|----------------------------|
|                                     | Real - C/C<br>1002403-9 | Itaú - C/C<br>17.9761-38              | Itaú - C/C<br>17.976-9 | Bradesco -<br>C/C 000021-3 |
| 12/01/2007                          | 15.000,00               | 15.000,00                             |                        |                            |
| 14/02/2007                          | 15.000,00               | 15.000,00                             |                        |                            |
| 14/3/2007                           | 15.000,00               | 15.000,00                             |                        |                            |
| 13/04/2007                          | 15.000,00               | 15.000,00                             |                        |                            |
| 14/05/2007                          | 15.000,00               | 15.000,00                             |                        |                            |
| 14/06/2007                          | 15.000,00               |                                       | 15.000,00              |                            |
| 13/07/2007                          | 15.000,00               |                                       | 15.000,00              |                            |
| 14/08/2007                          | 15.000,00               |                                       | 15.000,00              |                            |
| 14/09/2007                          | 15.000,00               |                                       | 15.000,00              |                            |
| 15/10/2007                          | 15.000,00               |                                       | 15.000,00              |                            |
| 14/11/2007                          | 15.000,00               |                                       | 15.000,00              |                            |
|                                     |                         |                                       |                        | 14.201,84 (*)              |
|                                     |                         | 75.000,00                             | 90.000,00              | 14.201,84                  |
| (*) Mesma titularidade Fls. 219/220 |                         |                                       |                        | 179.201,84                 |

No **item I.2. Do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)**, que o percentual de aplicação do lucro presumido deve corresponder à cada atividade da Recorrente, entretanto, a autoridade fiscal teria se utilizado “do percentual genérico de 8% para base de cálculo, por esta ser a maior entre as bases de revenda de produtos.”

Em seguida, discorre acerca da movimentação que consta no Livro de Registro de Apuração de ICMS, com o intuito de demonstrar que os valores registrados em SAÍDAS corresponderiam às suas vendas de combustíveis ao consumidor final, além de outras alegações:

Em suas palavras:

Logo, considerando que a atividade a que se referem as receitas omitidas está claramente identificada como sendo relativa a revenda de combustíveis ao consumidor final deve ser conhecido e provido o recurso no sentido de retificar os lançamentos tributários do IRPJ, com a aplicação do percentual de 1,6 % para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, nos termos do Art. 15, § 1º, inciso I da Lei Federal nº 9.249/95, conforme Tabelas abaixo.

[...]

Ressalte-se que a autoridade administrativa, ao realizar o lançamento de ofício das receitas omitidas, utilizou-se da totalidade de depósitos informada pelo próprio recorrente, por meio das planilhas (fls. 17/41 ; 79/84 ; 98 ; 105 ; 114/137 ; 217) com as quais a autoridade baseou sua planilha de fls. 226.

Considerando ainda a existência de pagamentos, à título de IRPJ, já efetuados pelo Recorrente, conforme DARF's de fls. 339/340, os valores a serem lançados são os seguintes :

[...]

No item **I.3. Da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)**, que a aplicação do percentual deve ser de “12% para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ.”

No item **I.4 Da Contribuição para o PIS e COFINS**, que deve ser observado o Regime Monofásico de Tributação, discorre sobre a legislação aplicável e, considerando a sua atividade de comercialização de álcool e gasolina, a alíquota destas contribuições seria reduzida a zero. Em suas palavras:

O Recorrente tem como atividade principal o comércio varejista de gasolinas, álcool e óleo diesel, conforme comprovado pelas saídas registradas no Livro de Registro de Apuração de ICMS juntado a presente defesa, razão pela qual as contribuições para o PIS e a COFINS não podem ser imputadas ao Recorrente, tendo em vista a aplicação da alíquota zero sobre as vendas auferidas.

[...]

**Incidem PIS e COFINS apenas sobre as vendas de produtos realizados pelo Recorrente sob os CFOP 5.405 do Livro de Registro de Apuração do ICMS, relativos às operações de comércio varejista de mercadorias diversas**

**dos combustíveis E sobre as vendas de Gás Natural Veicular (GNV) que se enquadram no disposto no Art. 2º e 3º da Lei Federal nº 9.718/98, não havendo para esse tipo de combustível a incidência da alíquota zero.**

Assim sendo, a Recorrente junta ao presente recurso as cópias das folhas do **LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS (LMC)**, devidamente autenticadas, relativas aos registros das vendas de **GÁS NATURAL VEICULAR (GNV)**, com os valores acumulados de vendas no último dia de cada mês do Ano 2007, a fim de comprovar os valores que representam as vendas de GNV, dentro da totalidade de vendas de combustíveis lançadas no LIVRO DE REGISTRO DE APURAÇÃO DE ICMS sob o CFOP 5.656 e sobre os quais deverá incidir as contribuições ao PIS e à COFINS, conforme planilha abaixo.

→ TABELA DE PIS E COFINS A PAGAR

| Apuração  | GNV                 | Mercadorias      | PIS Devido       | PIS Pago      | PIS a Pagar      | COFINS Devido     | COFINS Pago     | COFINS a Apagar   |
|-----------|---------------------|------------------|------------------|---------------|------------------|-------------------|-----------------|-------------------|
| Janeiro   | 287.801,16          | 5.481,45         | 1.870,71         | 36,55         | 1.834,16         | 8.798,48          | 168,68          | 8.629,80          |
| Fevereiro | 267.135,20          | 5.467,50         | 1.736,38         | 26,29         | 1.710,09         | 8.178,08          | 121,35          | 8.056,73          |
| Março     | 303.602,81          | 5.841,25         | 1.973,42         | 21,34         | 1.952,08         | 9.283,32          | 98,48           | 9.184,84          |
| Abril     | 290.799,97          | 5.222,00         | 1.890,20         | 16,77         | 1.873,43         | 8.880,66          | 77,40           | 8.803,26          |
| Maio      | 322.646,36          | 0,00             | 2.097,20         | 10,00         | 2.087,20         | 9.679,39          | 39,27           | 9.640,12          |
| Junho     | 305.273,16          | 0,00             | 1.984,28         | 10,00         | 1.974,28         | 9.158,19          | 30,40           | 9.127,79          |
| Julho     | 278.910,96          | 0,00             | 1.812,92         | 38,23         | 1.774,69         | 8.367,33          | 176,45          | 8.190,88          |
| Agosto    | 305.122,25          | 0,00             | 1.983,29         | 10,00         | 1.973,29         | 9.153,67          | 33,31           | 9.120,36          |
| Setembro  | 315.384,35          | 4.190,80         | 2.050,00         | 13,45         | 2.036,55         | 9.587,25          | 62,09           | 9.525,16          |
| Outubro   | 341.127,67          | 6.247,05         | 2.217,33         | 17,75         | 2.199,58         | 10.421,24         | 81,91           | 10.339,33         |
| Novembro  | 319.334,71          | 5.832,80         | 2.075,68         | 17,22         | 2.058,46         | 9.755,03          | 79,46           | 9.675,57          |
| Dezembro  | 338.876,34          | 8.301,95         | 2.202,70         | 35,69         | 2.167,01         | 10.415,35         | 164,74          | 10.250,61         |
|           | <b>3.676.014,94</b> | <b>46.584,80</b> | <b>23.894,10</b> | <b>253,29</b> | <b>23.640,81</b> | <b>111.677,99</b> | <b>1.133,54</b> | <b>110.544,45</b> |

**Deve o presente recurso ser conhecido e provido para retificar o lançamento tributário, no que tange às contribuições para o PIS e a COFINS, a fim de que estas incidam somente sobre as vendas de mercadorias não combustíveis, de acordo com as cópias autenticadas do Livro de Registro de Apuração de ICMS (CFOP 5.405) e sobre as vendas de Gás Natural Veicular, de acordo com as cópias autenticadas do Livro de Movimentação de Combustíveis, anexadas ao presente recurso.**

Por fim, com relação à multa de ofício aplicada, de 75%, tece comentários acerca de sua inconstitucionalidade, pois de efeito confiscatório.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele conheço.

Inicialmente, é importante frisar que a autoridade julgadora não fica obrigada a manifestar-se sobre todas as alegações da defesa, nem a todos os fundamentos nela indicados, ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão.

É esse, há tempos, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, reafirmado, após a vigência do novo CPC:

*"(...) O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.*

*(...)" (1ª Seção, EDcl no MS 21315 / DF, Rel. Min. Diva Malerbi*

*[desembargadora convocada], DJe 15 de junho de 2016)*

A Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF do CARF têm adotado entendimento similar, conforme se observa no Acórdão seguintes:

*"ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS*

*Ano-calendário:2006, 2007, 2008*

*NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA*

*O julgador administrativo não está obrigado a responder todos os argumentos da defesa se já expôs motivo suficiente para fundamentar a sua decisão. No presente caso, constata-se que o relator do acórdão recorrido apresentou devidamente os motivos e fundamentos pelos quais direcionou sua decisão."*

*(Acórdão nº 9303003.824, 3ª Turma da CSRF, Rel. Conselheira Tatiana Midori Miyama, sessão de abril de 2016)*

Nos termos do art.42 da Lei nº 9.430/96, base legal da autuação, o simples fato da **existência de depósitos bancários com origem não comprovada** é, por si só, hipótese presuntiva de omissão de rendimentos, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, no caso dos autos não as apresentou.

É a própria lei definindo 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. 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 01** (fls.220 – Volume 2), consta como parte integrante deste termo as planilhas DEPÓSITOS/CRÉDITOS, em Volume 1, sendo o contribuinte intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento mantidas junto às instituições financeiras ali indicadas, ocasião em que nada apresentou, segundo informado no Termo de Verificação Fiscal.

Segundo o **TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL** (fls.224), a autoridade fiscal constatou inconsistência entre a movimentação financeira contida nas instituições financeiras indicadas no termo de intimação com os valores declarados na DIPJ 2008 – LUCRO PRESUMIDO:

*I - Movimentação Financeira Incompatível*

I.a) através do Sistema SRF – Gerador de Dossiê da Pessoa Jurídica / CPMF – ano 2007 foi constatado que o contribuinte mantinha conta-corrente nas Instituições abaixo, cuja movimentação apresentava inconsistência com os valores declarados na DIPJ 2008 – LUCRO PRESUMIDO - ND 1559640. Regularmente intimado a apresentar o extrato dessas contas temos:

- 1- BANCO UNIBANCO S/A – Ag. 0357 / c/c 1079163 – fls.
- 2- BANCO UNIBANCO S/A – Ag. 0357 / c/c 7471232 – fls.
- 3- BANCO ITAÚ S/A – Ag. Rio Branco / c/c 17.9761.38 – fls.
- 4- BANCO ITAÚ S/A – Ag. 540 / c/c 17.976-9 – fls.
- 5- BANCO REAL – ABN AMRO S/A – Ag. 0724 / c/c 1002403-9 – fls.
- 6- BANCO BRADESCO S/A – Ag. 0864 / c/c 0000021-3 – fls.

I.b) do cotejamento da DIPJ 2008 (fls. ) com os extratos bancários apresentados pelo contribuinte cujas movimentações financeiras geraram o Banco de dados SRF / CPMF – conforme I.a) acima - é de se concluir que sua movimentação financeira é consideravelmente maior do que o valor de sua Receita Bruta anual declarada – **R\$ 2.773.585,86**

A autoridade fiscal elaborou planilhas denominadas **DEMONSTRATIVO DOS DEPÓSITOS/CRÉDITOS** (a partir das fls.17, Volume 1), onde ali estão apontados os créditos bancários, **por dia**, de cada mês do ano de 2007, extraídos dos extratos bancários (acostados aos autos após as planilhas) de UNIBANCO S/A, agência 0357, conta corrente 1079163 e conta 7471232, de BANCO ITAÚ S/A, conta 17.9761.38 (fls.98) e conta 17.976-9 (fls.105), de BANCO REAL AMRO S/A, agência 0724, conta corrente 1002403-9 (fls.114/137) e BANCO BRADESCO S/A, agência 0864, conta corrente 000021-3 (fls.216, Volume 2)

Estas planilhas foram, então, consolidadas mensalmente (v. quadro a seguir), para fins de apuração da base de cálculo do lançamento de ofício, segundo as regras do lucro presumido.

## BASES DE CÁLCULO MENSAIS PARA LANÇAMENTO DE OFÍCIO DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA S.R.F.B. / (LINHA 7)

| ANO-CALENDÁRIO: 2007                               |                                                  | EM REAIS - R\$ |            |              |              |              |              |              |            |              |              |              |              |
|----------------------------------------------------|--------------------------------------------------|----------------|------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| CONTRIBUINTE: POSTO DE ABASTECIMENTO LOUZADA LTDA. |                                                  | Jan.           | Fev.       | Mar.         | Abr.         | Mai.         | Jun.         | Jul.         | Agos.      | Sep.         | Out.         | Nov.         | Dez.         |
| CNPJ: 42.361.888/0001-34                           |                                                  |                |            |              |              |              |              |              |            |              |              |              |              |
| INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS                           |                                                  |                |            |              |              |              |              |              |            |              |              |              |              |
| 1                                                  | BANCO UNIBANCO S/A - AG: 0357 - C/C 1079163      | 173.580,87     | 132.632,11 | 139.806,32   | 154.259,63   | 155.347,27   | 148.306,74   | 152.665,30   | 148.347,26 | 139.106,46   | 170.728,90   | 159.517,55   | 157.810,22   |
| 2                                                  | BANCO UNIBANCO S/A - AG: 0357 - C/C 7471232      | 20.059,82      | 11.043,67  | 0.530,68     | 12.136,09    | 12.234,06    | 13.972,03    | 13.978,94    | 16.798,25  | 20.411,56    | 36.055,45    | 28.424,66    | 16.492,16    |
| 3                                                  | BANCO ITAÚ S/A - AG. RIO BRANCO - C/C 17.9761.38 | 15.000,00      | 15.000,00  | 15.000,00    | 15.000,00    | 15.000,00    | 0,00         | 0,00         | 0,00       | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 0,00         |
| 4                                                  | BANCO ITAÚ S/A - AG. 540 - C/C 17.976-9          | 0,00           | 0,00       | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 15.000,00    | 15.000,00    | 15.000,00  | 15.000,00    | 15.000,00    | 15.000,00    | 0,00         |
| 5                                                  | BANCO REAL - AMRO S/A - AG. 0724 - C/C 1002403-9 | 949.347,09     | 772.137,43 | 892.670,14   | 938.962,32   | 943.526,32   | 906.543,27   | 956.080,21   | 793.511,06 | 687.206,87   | 1.030.511,71 | 962.508,89   | 956.848,69   |
| 6                                                  | BANCO BRADESCO S/A - AG: 0864 - C/C 0000021-3    | 0,00           | 0,00       | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 0,00       | 0,00         | 0,00         | 400,00       | 14.201,84    |
| 7                                                  | TOTAL (1+2+3+4+5+6)                              | 1.167.988,68   | 930.813,41 | 1.067.007,14 | 1.120.358,04 | 1.126.106,55 | 1.083.822,04 | 1.137.724,45 | 973.666,62 | 1.061.814,89 | 1.262.206,06 | 1.166.851,12 | 1.145.163,11 |

Estes, então, são os **valores tributáveis** no auto de infração, tendo como base legal o art.42 da Lei nº 9.430 de 1996:

## 001 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valor referente a depósitos e investimentos, realizados junto a instituições financeiras, em que o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tudo conforme descrito e demonstrado no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL que faz parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

| Fato Gerador | Valor Tributável ou Imposto |
|--------------|-----------------------------|
| 31/03/2007   | R\$ 1.157.988,68            |
| 31/03/2007   | R\$ 930.813,41              |
| 31/03/2007   | R\$ 1.057.007,14            |
| 30/06/2007   | R\$ 1.120.358,04            |
| 30/06/2007   | R\$ 1.126.108,55            |
| 30/06/2007   | R\$ 1.083.822,94            |
| 30/09/2007   | R\$ 1.137.724,45            |
| 30/09/2007   | R\$ 973.656,62              |
| 30/09/2007   | R\$ 1.061.814,89            |
| 31/12/2007   | R\$ 1.252.296,06            |
| 31/12/2007   | R\$ 1.165.851,12            |
| 31/12/2007   | R\$ 1.145.153,11            |

De se mostrar a **Impugnação** apresentada pelo contribuinte, da qual esperava ser suficiente à comprovação dos depósitos/bancários, acostada às fls.263:

**POSTO DE SERVIÇO E ABASTECIMENTO LOUZADA LTDA**, com sede na Praça Jauru n.º 5 — Jacarepagui — Rio de Janeiro, inscrita no C.N.P.J. sob o n.º 42.301.689/0001-34, vem, mui respeitosamente, requerer a V.Excia., se digne desconsiderar, parcialmente, a cobrança que está sendo feita, através do **TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL** que gerou o M.P.F. n.º 2009-05361-6, pelos motivos que passa a expor com simplicidade;

Comparando o total de depósitos efetuados com o da receita bruta, a diferença é mínima, e por conseguinte, o "montante omitido para computação da determinação da base de cálculo do imposto, é mínimo, conforme "QUADRO 5110 DEMONSTRATIVO" anexo, de acordo com o qual todas as atividades, são facilmente identificadas, e tudo solicitado foi apresentado.

Limitando-se ao exposto, por considerar suficiente.

Como parte integrante de sua **Impugnação**, montou vários quadros mensais intitulados Demonstrativo de Impostos (fls.273 a 277), trimestralmente consolidados, querendo demonstrar que o “*montante omitido para computação da determinação da base de cálculo do imposto é mínimo...*”

Um exemplo de quadro mensal trazido:

**POSTO DE SERVIÇO E ABASTECIMENTO LOUZADA LTDA**

**DEMONSTRATIVO DE IMPOSTOS**

**JANEIRO/2007**

RECEITA BRUTA A 1,6% = 1.047.520,58  
RECEITA BRUTA A 8% = 5.481,45

|               | PIS          | COFINS       |
|---------------|--------------|--------------|
| RECEITA TOTAL | 1.053.002,03 | 1.053.002,03 |
| EXCLUSÕES     | 1.047.379,39 | 1.047.379,39 |
| B.DE CÁLCULO  | 5.622,64     | 5.622,64     |
| A PAGAR       | 36,55        | 168,68       |

E assim, sucessivamente, para os demais meses do ano de 2007.

Realmente, a Impugnação nada comprova, como já havia alertado a decisão recorrida.

A receita declarada no ano de **2007** foi da ordem de **R\$ 2.773.585,86** (fls.232/233), ao passo que o montante de depósitos/créditos bancários de origem não identificada apresentou-se da ordem de **R\$ 13.212.595,01**, de forma que o montante de receita omitido, contrariamente ao alegado, é significativo, mas pode ser que, talvez, a contribuinte estivesse se referindo ao tributo omitido, considerando-se a base de cálculo apurada pelo coeficiente de 1,6%.

Agora em sede recursal, a Recorrente aponta que os valores indicados nos seus quadros mensais representam as receitas de sua atividade, lançadas no **Livro de Apuração de ICMS**, com destaque para a atividade de venda de combustíveis e lubrificantes. Neste sentido, traz, acostado ao recurso, cópias de Livro de Apuração de ICMS - 2007 – Vendas de Combustíveis (CFOP 5.656), Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) – Gás Natural Veicular (GNV), de Gasolina Comum, de Gasolina Aditivada, de Álcool e de Diesel.

Tendo em vista de que o contribuinte apresentou atividades típicas de comércio e de revenda de combustíveis, com alíquotas diferentes, no caso de 8% e 1,6%, respectivamente, para fins de apuração do lucro presumido, foi considerada na sua apuração aquela de maior percentual, segundo dispõe o art.528 do RIR/99:

"CAPÍTULO V  
OMISSÃO DE RECEITA

RIR/99 - Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº. 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado – grifo nosso (Lei nº. 9.249, de 1995, art. 24, § 1º)."

Apesar de os valores dos créditos bancários, com exceção para o mês de abril/2007, guardarem uma certa proporção com os valores mensais de receitas informadas no livro estadual, o fato é que a lei determina que os créditos bancários tenham a sua origem comprovada de maneira individual, assim como requer, do outro lado, que a autoridade autuante os aponte individualmente, como, aliás, assim procedeu o órgão fiscalizador.

Veja o que dispõe o **art.42 da Lei nº 9.430**, base legal do lançamento de ofício, consolidado no art.287 do RIR/99, vigente à época, determina:

*Art.287. Caracterizam-se também como omissão de receita os **valores creditados em conta de depósito ou de investimento** mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, **não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações** (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).*

*§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §1º).*

*§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo do imposto a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §2º).*

*§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados os decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §3º, inciso I).(grifei)*

Assim foi feito, a autoridade fiscal apurou, **individualmente**, cada crédito bancário das contas correntes de titularidade da Recorrente, conforme constou em seus **DEMONSTRATIVO DE DEPÓSITOS/CRÉDITOS**, fls.17/41 (Unibanco, conta 1079163), fls.78/84 (Unibanco, conta 7471232), fls.97 (Banco Itaú, conta 17.9761-38), fls.104/105 (Banco Itaú, conta 17.976-9), fls.113/137 (Banco Real Amro, conta 1002403-9) e fls.216/217(Banco Bradesco, conta 000021-3).

E era como a Recorrente deveria proceder, analisar os créditos apontados, que foram individualizados por dia, conta corrente e instituição financeira, para então procurar a devida comprovação de suas origens, mas assim não procedeu.

Lá na ação fiscal já lhe fora solicitado tal comprovação, conforme o **Termo de Intimação Fiscal 01** (fls.220, volume 2):

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e referente à fiscalização iniciada em 07/12/2009, fica o contribuinte acima identificado INTIMADO, na forma dos arts. 904 Par. 1º, 927, 928, e 841 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000 de 26/03/1999, a prestar os esclarecimentos e/ou apresentar os elementos abaixo especificados, no prazo de 20 (VINTE) DIAS a contar do recebimento do presente Termo, observando o disposto no inciso I do art. 1º da Lei 4.729 de 14/06/1965, no Parágrafo 1º do art. 7º do Decreto 70.235 de 06/03/1972 e nos arts. 1º, 2º e 11 da Lei 8.137/90.

*Movimentação Financeira Incompatível*

Foram constatados nos extratos bancários fornecidos pelo contribuinte, de sua titularidade, DEPOSITOS/CREDITOS disponibilizados em contas-correntes, no ano de 2007 que contrasta com as informações contidas na DIPJ 2008 – LUCRO PRESUMIDO - ND 1559640 – que apresenta Receita Bruta declarada igual a R\$ 2.773.585,86.

INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS

- 1- BANCO UNIBANCO S/A – Ag. 0357 / c/c 1079163
- 2- BANCO UNIBANCO S/A – Ag. 0357 / c/c 7471232
- 3- BANCO ITAÚ S/A – Ag. Rio Branco / c/c 17.9761.38
- 4- BANCO ITAÚ S/A – Ag. 540 / c/c 17.976-9
- 5- Banco REAL – ABN AMRO S/A – Ag. 0724 / c/c 1002403-9

Do levantamento desses depósitos/créditos foram geradas planilhas, denominadas "DEMONSTRATIVO DOS DEPOSITOS/CREDITOS" com a composição abaixo descrita, que fazem parte integrante e inseparável do presente Termo, onde as movimentações de depósitos/créditos são elencadas dia a dia. Neste ato, o contribuinte atesta receber cópias das citadas planilhas referentes às instituições bancárias citadas, bem como os extratos bancários apresentados, tudo quanto ao ano de 2007.

INSTITUIÇÃO 1 - 23 folhas (até 04/12)  
INSTITUIÇÃO 4 – 01 folha

INSTITUIÇÃO 2 - 06 folhas  
INSTITUIÇÃO 5 – 24 folhas

INSTITUIÇÃO 3 – 01 folha

Isto posto e consoante prazo estabelecido, o contribuinte deverá **comprovar**, mediante documentação hábil e idônea devendo haver compatibilidade entre data e valor, a **origem dos recursos** depositados/creditados em conta de depósito ou de investimento mantidas junto a Instituição financeira acima e consolidados nas referidas planilhas com movimentação baseada nos extratos bancários, bem como sua respectiva **tributação**; a resposta à presente Intimação deverá ser apresentada por escrito e devidamente assinada. Cabe ressaltar que a não comprovação da origem e tributação dos recursos caracteriza OMISSÃO DE RECEITAS, como previsto no art. 42 da Lei No. 9.430 de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996.

E a resposta da contribuinte não atendeu ao solicitado, conforme consta à fls.223.

Em outra oportunidade, desta vez perante o órgão julgador de primeira instância, para apresentação da documentação representativa da origem dos créditos bancários, a contribuinte limitou-se a alegar que reconhece a omissão constatada, mas que seria ínfima se comparada à receita informada no livro de ICMS, apresentando, então, quadros de sua autoria que entendeu como comprovação dos créditos bancários, no que não foi acatado pela DRJ (impugnação e voto da DRJ reproduzida linhas atrás, neste voto).

Agora, em fase recursal, a autuada também não fez a análise e comprovação individual de cada crédito bancário, apenas apresentou cópias de seu **Livro de Apuração de ICMS**, no qual constam as supostas vendas de suas atividades, a principal seria o comércio varejista de combustíveis, então informados em montantes mensais.

Perante o Fisco Federal, a omissão foi representativa, da ordem de aproximadamente **R\$ 10.440.000,00**, se consideramos apenas os créditos bancários e as receitas declaradas em 2007 e tal montante omitido foi assumido pela contribuinte, sendo que o que ele pleiteia agora é a alteração na base de cálculo dos tributos, uma vez que para a sua atividade econômica principal, expressiva em relação às suas demais receitas, caberia a utilização do coeficiente de **1,6%**, e que nada seria exigido de PIS e COFINS, pois de alíquota **zero**, conforme legislação em vigor.

Até entendo, apesar de não ter aventado, que possam existir eventuais dificuldades na conciliação dos créditos bancários com valores decorrentes de suas vendas, em face de suas atividades **mistas**, mas não há como serem aceitas como um obstáculo à apresentação da origem **individualizada** dos créditos bancários, assim como somente cópias de livro estadual e/ou razão contábil não atendem ao disposto na norma, supra reproduzida.

Durante a ação fiscal, a contribuinte, **regularmente** intimada e **reintimada**, não trouxe qualquer documento acerca da origem dos créditos bancários, o que deixou a Fiscalização em uma posição de inércia, sem poder avaliar de maneira adequada a natureza dos créditos bancários, (afinal, qual o correto tratamento jurídico a ser dado a estes valores?).

Alternativa não restou, que não fosse a obedecer o receituário determinado na legislação tributária acerca desta matéria, qual seja, a caracterização por **presunção legal**, de receita omitida por conta de créditos bancários sem origem justificada.

Se a Interessada tivesse apresentado a documentação solicitada, **no momento em que foi intimada a fazê-lo**, no sentido de demonstrar que aqueles depósitos bancários não se constituem em receita tributável ou, se assim fossem, já teriam sido tributados (mas não foram integralmente, como já mostrado houve uma grande omissão), a autoridade autuante teria elementos suficientes para dirigir a sua fiscalização em outro sentido, mas tal não foi o caso, uma vez que a Interessada, durante a ação fiscal, simplesmente nada disponibilizou à autoridade fiscal acerca da origem dos créditos bancários.

A Fiscalização simplesmente ficou impedida de exercer seu papel institucional, uma vez que nada lhe foi disponibilizado em termos de documentação para que, assim, pudesse exercer plenamente seu trabalho investigativo.

O art.42 da Lei nº 9.430/96 trata de uma **presunção legal** e, como tal, o preceito normativo deve ser entendido sem ampliações e/ou restrições de sua proposição, sob pena de se tornar inócuo o objetivo da norma ou de alcançar outros fatos não pertinentes.

Entendo, portanto, que deva ser mantido o lançamento de IRPJ do jeito que foi construído, estando correta a utilização do coeficiente de **8%** na base de cálculo trimestral do imposto para apuração do valor tributável, no caso, o Lucro Presumido.

Entretanto, a matéria tributável deve ser retificada em face da existência de valores transferidos entre contas bancárias de titularidade da Recorrente, conforme apontado no recurso voluntário e que foram objeto de tributação.

A seguir o quadro trazido no recurso:

| Apuração                            | Saídas (Cheques)        | Entradas (Depósitos e Transferências) |                        |                            |
|-------------------------------------|-------------------------|---------------------------------------|------------------------|----------------------------|
|                                     | Real - C/C<br>1002403-9 | Itaú - C/C<br>17.9761-38              | Itaú - C/C<br>17.976-9 | Bradesco -<br>C/C 000021-3 |
| 12/01/2007                          | 15.000,00               | 15.000,00                             |                        |                            |
| 14/02/2007                          | 15.000,00               | 15.000,00                             |                        |                            |
| 14/3/2007                           | 15.000,00               | 15.000,00                             |                        |                            |
| 13/04/2007                          | 15.000,00               | 15.000,00                             |                        |                            |
| 14/05/2007                          | 15.000,00               | 15.000,00                             |                        |                            |
| 14/06/2007                          | 15.000,00               |                                       | 15.000,00              |                            |
| 13/07/2007                          | 15.000,00               |                                       | 15.000,00              |                            |
| 14/08/2007                          | 15.000,00               |                                       | 15.000,00              |                            |
| 14/09/2007                          | 15.000,00               |                                       | 15.000,00              |                            |
| 15/10/2007                          | 15.000,00               |                                       | 15.000,00              |                            |
| 14/11/2007                          | 15.000,00               |                                       | 15.000,00              |                            |
|                                     |                         |                                       |                        | 14.201,84 (*)              |
|                                     |                         | 75.000,00                             | 90.000,00              | 14.201,84                  |
| (*) Mesma titularidade Fls. 219/220 |                         |                                       |                        | <b>179.201,84</b>          |

As entradas (créditos) na conta corrente nº 17.9761-38, do Banco Itaú, constam nos extratos bancários às fls.99 a 103 e os valores apontados, de fato, saíram da conta corrente nº 1002403-9 do Banco Real, conforme extratos de fls.141 a 170, e foram objeto de tributação conforme DEMONSTRATIVO DE DEPÓSITOS/CRÉDITOS de fls.98.

As entradas (créditos) na conta corrente nº 17.976-9, do Banco Itaú, constam nos extratos bancários às fls.106 a 111 e os valores apontados, de fato, saíram da conta corrente nº 1002403-9 do Banco Real, conforme extratos de fls.178 a 209 e foram objeto de tributação conforme DEMONSTRATIVO DE DEPÓSITOS/CRÉDITOS de fls.105.

Portanto, deve ser excluída de tributação a importância de **R\$ 165.000,00**, assim distribuída: R\$ 45.000,00 para o 1º trimestre de 2007 e, também, para o 2º e 3º trimestre de 2007 e de R\$ 30.000,00 para o 4º trimestre de 2007.

Relativamente ao BRADESCO, tem-se a composição do valor supra, de entradas, conforme DEMONSTRATIVO DE DEPÓSITOS/CRÉDITOS de fls.220:

**DEMONSTRATIVO DE DEPOSITOS/CREDITOS**

VALORES EM REAIS (R\$)

CONTRIBUINTE: POSTO DE SERVIÇO E ABASTECIMENTO LOUZADA

CNPJ: 42.301.689/0001-34

ANO: 2007

INSTITUIÇÃO: BANCO BRADESCO S/A

C.-CORRENTE AG. 0864 CONTA - 000021-3

| MÊS/DATA         | VALOR            | HISTÓRICO | MÊS/DATA | VALOR | HISTÓRICO |
|------------------|------------------|-----------|----------|-------|-----------|
| NOVEMBRO         |                  |           |          |       |           |
| 16               | 400,00           | DEP       |          |       |           |
| <b>TOTAL NOV</b> | <b>400,00</b>    |           |          |       |           |
| DEZEMBRO         |                  |           |          |       |           |
| 12               | 7.445,24         | TRANSF    |          |       |           |
| 17               | 1.765,71         | TRANSF    |          |       |           |
| 19               | 444,77           | TRANSF    |          |       |           |
| 20               | 377,37           | TRANSF    |          |       |           |
| 24               | 3.003,85         | TRANSF    |          |       |           |
| 26               | 692,50           | TRANSF    |          |       |           |
| 27               | 210,96           | TRANSF    |          |       |           |
| 28               | 261,44           | TRANSF    |          |       |           |
| <b>TOTAL DEZ</b> | <b>14.201,84</b> |           |          |       |           |

Segundo informação de fl.221, escrita no próprio extrato, consta que esta conta bancário fora aberta em 29/10/2007 e no extrato consta o seguinte histórico:

- depósito em dinheiro no valor de R\$ 400,00, em 16/11/2007;
- TRANSF.MM.TIT no valor de R\$ 7.445,24, em 12/12/2007;
- TRANSF.MM.TIT no valor de R\$ 1.765,71, em 17/12/2007;
- TRANSF.MM.TIT no valor de R\$ 444,77, em 19/12/2007;
- TRANSF.MM.TIT no valor de R\$ 377,37, em 20/12/2007;
- TRANSF.MM.TIT no valor de R\$ 3.003,85, em 24/12/2007;
- TRANSF.MM.TIT no valor de R\$ 692,50, em 26/12/2007;
- TRANSF.MM.TIT no valor de R\$ 210,96, em 27/12/2007;
- TRANSF.MM.TIT no valor de R\$ 261,44, em 28/12/2007;

Depreende-se pelo histórico, com exceção do depósito em dinheiro, que as demais entradas foram transferidas de conta de mesma titularidade da Recorrente, assim, deve ser excluída de tributação o montante de **R\$ 13.801,84**, referente ao 4º trimestre de 2007.

Considerando que os créditos bancários remanescentes não foram devidamente explicados, individualmente a sua origem, conforme determina o art.42 da Lei nº 9.430, de 1996, permanece a tributação por presunção legal de receita omitida e, também permanece o coeficiente de presunção mais elevado, no caso de 8% (oito por cento) da receita omitida, em

face de haver atividades econômica de variada ordem, de forma que não há de se cogitar de alegações a título de eventual retificação da base de cálculo do IRPJ e/ou da CSLL, nem tampouco de mudança na base de cálculo das contribuições de PIS e COFINS, no caso, de eventual utilização de regime monofásico de tributação.

Ainda, com relação à multa de ofício de 75%, as alegações trazidas são pela sua ilegalidade e/ou inconstitucionalidade, argumentação que não cabe debate neste Colegiado.

A questão já foi objeto de súmula por meio da Portaria CARF de nº 106, de 21 de dezembro de 2009:

***Súmula CARF nº 2***

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

**Lançamentos Decorrentes – PIS / COFINS e CSLL**

Os lançamentos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, Contribuição para o PIS e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, neste processo, são reflexos da mesma irregularidade apurada no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Assim sendo, por possuírem os mesmos fundamentos fáticos, a decisão prolatada com relação ao Auto de Infração do IRPJ faz coisa julgada em relação aos decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em vista da íntima relação de causa e efeito.

As alterações nas contribuições de PIS e COFINS tem repercussão mensal, de forma que deve ser excluída de tributação a importância **mensal** de **R\$ 15.000,00** nos meses de janeiro a novembro de 2007 e de **R\$ 28.801,84** referente ao mês de dezembro de 2007.

Por fim, não há que se deduzir imposto ou contribuição, eventualmente pagos, dos tributos ora lançados de ofício, uma vez que aqueles o foram em face das receitas declaradas.

**Conclusão**

É o voto, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da exigência (i) do IRPJ e da CSLL as importâncias de R\$ 45.000,00 relativamente aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2007 e, R\$ 43.801,84 no caso do 4º trimestre do mesmo ano; (ii) no caso do PIS e da COFINS, excluir da base de cálculo da exigência, a importância mensal de R\$ 15.000,00 relativamente aos meses de janeiro a novembro de 2007 e, para o mês de dezembro de 2007 a importância de R\$ 28.801,84.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano