



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10909.001402/2007-36  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-002.483 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de setembro de 2018  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** COMÉRCIO DE FERROS INIVIO TOMIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

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

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.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003

PRESUNÇÕES 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.

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS/PASEP, CSLL e COFINS.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a incidência das multas isoladas relativas à falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Gisele Barra Bossa, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Fabiano Alves Penteado e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente).

## Relatório

Adota-se o relatório do Acórdão nº 07-18.868 da 3ª Turma da DRJ/FNS (fls. 1.878 a 1.887), com a complementação necessária em seguida:

Trata o presente processo de impugnação ao Auto de Infração de fls.363 a 370, que exige da interessada supra identificada, o recolhimento da importância de **R\$ 603.243,79** a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - **IRPJ**, apurado sob as regras do Lucro Real Anual, ano calendário de **2003**, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, além da Multa Exigida Isoladamente na importância de R\$ 244.344,33, por conta de *falta de pagamento do IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimo nos meses de janeiro a julho de 2003 e com base em balanços/balancete de suspensão ou redução nos meses de agosto a dezembro de 2003* (fl.366).

O lançamento do **IRPJ** decorre de receita omitida por conta de depósitos bancários de origem não justificada, com base no art.42 da Lei nº 9430/96, conforme descrito no Auto de Infração e detalhado no **Termo de Verificação Fiscal**, parte integrante do Auto.

Como lançamentos decorrentes da matéria tributável apontada no lançamento de IRPJ (omissão de receita), foram lavrados também Autos de Infração a título de Contribuição para o PIS, da ordem de R\$ 41.783,64 (fls. 371 a 377), de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, da ordem de R\$ 75.970,29 (fls. 378 a 384) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, da ordem de R\$ 225.738,17 (fls. 385 a 389), acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora, além de Multa Exigida Isoladamente na importância de R\$ 110.211,63, por conta de falta de pagamento de CSLL incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimo nos meses de janeiro a julho de 2003 e com base em balanços/balancete de suspensão ou redução nos meses de agosto a dezembro de 2003 (fl. 391).

Como parte integrante dos Autos de Infração, encontra-se as fls. 355 a 362, o **Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal**, do qual a Interessada teve ciência e recebeu cópia (fl. 362).

Cientificada das exigências fiscais, a interessada apresentou sua impugnação (fls.398 a 437, acompanhada de documentos constantes dos volumes III a X, fls.439 a 1.853), que a seguir se resume:

#### - FUNDAMENTOS DA IMPUGNAÇÃO

- que os recursos creditados e/ou depositados nas contas bancárias da contribuinte não se confundem com rendas passíveis de tributação;

- que a falta de identificação e ou justificativa dos referidos créditos não é suficiente para que sejam isoladamente equiparados à rendas tributáveis por dois motivos: (i) assim como supostamente foram omitidas receitas, na mesma proporção a contabilidade da fiscalizada não procedeu o lançamento de todas as despesas que efetivamente arcou naquele mesmo período, o que resultará em alteração na base de cálculo dos tributos eventualmente devidos; (ii) o auditor obteve todas as informações e documentos que solicitou, mas sua atuação e conclusões restringiram-se aos extratos bancários, desconsiderando ou até ignorando tudo o mais que constava da documentação disponibilizada;

#### - DESPESAS NÃO CONTABILIZADAS. READEQUAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

- no ANEXO I da presente defesa apresentamos uma série de despesas que simplesmente não tinham sido lançadas apesar de terem sido pagas; conforme demonstrativos e documentos que acostamos agora verificamos que mais de no período fiscalizado a contribuinte teve uma despesa total de R\$ 5.181.407,38, conforme planilha constante do ANEXO II;

- em virtude do princípio da verdade material que deve nortear a fiscalização, os valores sabidamente pagos pela contribuinte devem ser observados para que identificar especificamente sobre qual base de cálculo deverão ser lançados os tributos;

- como se não bastasse, o senhor fiscal também não expurgou da base de cálculo, no seu demonstrativo as devoluções de venda e as vendas canceladas;

- para arrematar podemos afirmar que com os dados demonstrados acima não foi expurgada da base de cálculo do tributo a totalidade das despesas, muito

embora não contabilizadas; o senhor auditor durante os trabalhos de fiscalização poderia ter detectado tal discrepância pois o valor das receitas 'em muito superavam: as despesas, fato que deveria ele ter buscado mais elementos para chegar a base de cálculo real e não simplesmente utilizar-se dos extratos;

- DO CAIXA GERAL

- além disso, a contabilidade da empresa apresentada para a fiscalização acusava que o caixa geral recebeu a título de receita, venda de imobilizado e empréstimos o montante de R\$ 3.612.819,68, conforme razão da conta CAIXA;

- que todos os recursos que deram entrada na empresa, foram rigorosamente lançados tão somente na conta Caixa Geral; assim, pode-se dizer que o valor lançado a crédito nas contas bancárias da requerente são importâncias que efetivamente já foram oferecidas a tributação;

- que no caso em tela o auditor valeu-se apenas dos extratos bancários, aduzindo que tais valores eram receitas que não haviam sido oferecidas tributação; evidente que o montante dos valores creditados nas contas bancárias não eram todos provenientes de venda de mercadorias e prestação de serviços, mas sim de recursos de outros mais variados, como empréstimos bancários, venda de bens de ativo imobilizado, operações de desconto, empréstimos junto a terceiros pessoa física, etc;

- que o fisco procedeu a lançamento dos tributos e multas apenas e tão somente fundado nos dados que colheu dos extratos bancários, que não são hábeis para, isoladamente, constituir débitos tributários (transcreve súmula 182 do extinto TRF e doutrina, fls.408/409);

- que apenas as discrepâncias entre as receitas declaradas e a movimentação financeira bastaram para a autuação, sem se ter o cuidado de amarrar as conclusões em outros elementos probatórios que poderiam confirmar ou não as presunções estampadas nos extratos bancários (transcreve ementas de julgados do CC, fls.411412);

- LANÇAMENTO CONFISCATÓRIO (fls.412 a 414)

- VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA (fl.415)

- INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR - Imposto de renda, a contribuição social sobre o lucro e a COFINS (fls.416 a 429);

- MULTAS EXCESSIVAS (fls.429 a 431): Confisco

- DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DA TAXA SELIC (fls.431 a 437).

Deixa-se de relatar as alegações relativas aos tópicos acima, em função de que se tratam de alegações dirigidas à questão de ilegalidade/inconstitucionalidade da legislação tributária.

Por essa decisão o lançamento foi mantido *in totum*. A ementa está assim

redigida:

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGENS. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITA.*

*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.*

**PRESUNÇÕES 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.*

**ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIAS.**

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

**LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS/PASEP, CSLL e COFINS.**

*Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).*

No recurso voluntário são repisadas as mesmas razões veiculadas na impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Relator.

### **Admissibilidade.**

O recurso foi protocolado tempestivamente e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

### **Preliminares/Mérito.**

Relativamente às preliminares e às arguições de mérito veiculadas no recurso, adotam-se, como razões de decidir, os fundamentos da decisão de piso, com os esclarecimentos adicionais que se fizerem necessários.

Como relatoriado, 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 e contribuições sociais, que não poderia efetuar tal tributação sem a consideração das despesas não contabilizadas, que havia recursos creditados que eram provenientes de empréstimos e venda de ativo imobilizado e da necessidade da existência de acréscimo patrimonial para a tributação de imposto, ou seja, deve o Fisco estabelecer o nexo causal entre os depósitos bancários e o acréscimo de patrimônio, de acordo com o art.43 do CTN.

Apreciando-se o argüido, 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 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 *ônus 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 8021/1990, 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, A 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 cargo do contribuinte --, a ocorrência da omissão de receitas. Exemplos de hipóteses de presunção são incorporadas ao art. 281 do RIR/1999 (desde há muito incluídas na legislação fiscal):

*"Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte aprova 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 ao ano-calendário de **2003**, objeto da ação fiscal em discussão, as alegações trazidas pelo contribuinte mostraram-se despropositadas, visto que o simples fato da existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só, em tal ano-calendário, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, conforme dito, não as apresentou.

A legislação do imposto de renda, como vimos, autoriza ao fisco presumir a omissão de receitas diante da existência de depósitos bancários sem comprovação de origem. É o que reza o art. 42 da Lei nº 9.430/96:

*"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;

(.....)

O dispositivo supra não faz distinção entre depósitos bancários (créditos) contabilizados ou não contabilizados, de forma que se os créditos bancários estão inseridos na escrituração contábil, não significa que não se possa perquirir acerca de suas origem portanto, não inibe e nem impede a tributação com base no texto legal supra. Não é preciso *desqualificar* a contabilidade da empresa para, então, se proceder a lançamento por conta de omissão de receitas em face de créditos bancários de origem não comprovada.

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, (e não a simples movimentação/transmissão de valores e de créditos de natureza financeira, como alegado na impugnação aos tributos/contribuições lançados) 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** (fls.14/15), com o **Anexo I** às fls.16/48, o contribuinte foi intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em contas de depósito ou de investimento mantida junto às instituições financeiras ali indicadas.

De se reproduzir excertos do Termo Fiscal (fls.357/358):

**04 — DAS IRREGULARIDADES:**

#### **4.1— Omissão de Rendimentos Provenientes de Depósitos Bancários**

[...]

*Em 17/04/2007 apresentou resposta a Intimação Fiscal nº 003, alegando que "... suas explicações são remissivas aos documentos anteriormente apresentados, bem como as declarações de imposto de renda e demais informações já prestadas, reservando-se o direito, caso necessário, de apresentar novos documentos quando inaugurada a fase contraditória do processo administrativo (docs. fls.50).*

*Diante do acima exposto e tendo em vista que a contribuinte regularmente intimada, não apresentou nenhum documento para justificar a movimentação financeira (depósitos e créditos) nas contas de sua titularidade, relativa ao ano de 2003, elaboramos a planilha "EXTRATOS BANCÁRIOS — Origem não comprovada mediante documentação hábil e idônea" (doc. fls. 315 a 348).*

[...]

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 efetuados na referida conta e a juntar a documentação que comprovasse a origem de tais ingressos.

A Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, a que se refere a contribuinte, 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".  
(Grifei.);*

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, 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 as 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. CC 108-06889 — Sessão de 19/03/2002).*

*"IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PROVAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Provando o fisco que a recorrente, a despeito de declarar-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).*

#### **Receita Omitida. Base de Cálculo**

Conforme consta no Termo Fiscal (fl. 358), as receitas declaradas na DIPJ foram deduzidas dos créditos bancários sem comprovação (v. quadro a fl. 349) e, contrariamente ao alegado na impugnação, foram consideradas as receitas líquidas, ou seja, após a dedução das vendas canceladas e devoluções, de acordo com a DIPJ da contribuinte (fl.79).

De acordo com o exposto, da totalidade do valor dos depósitos/créditos bancários foram deduzidas as receitas líquidas declaradas. Muito embora esse procedimento esteja em desacordo com o espírito da lei, que considera os depósitos/créditos cuja origem não foi comprovada como **omissão** de receitas, ele é benéfico ao contribuinte.

Uma alegação contida no recurso é que "o senhor fiscal também não expurgou da base de cálculo, no seu demonstrativo, as devoluções de vendas e as vendas canceladas".

Tal alegação não pode ser acatada. Muito embora no voto do relator (conforme tópico acima **Receita Omitida. Base de Cálculo**) tenha sido consignado que foram consideradas as receitas líquidas, para fins de dedução de valores destas do total dos depósitos/créditos bancários cuja origem não foi comprovada, ainda que houvesse a devolução de valores já pagos à recorrente em face de devoluções de vendas e vendas canceladas, havia a necessidade, como já explicitado anteriormente, de haver a correspondência de tais valores com os depósitos/créditos constantes na planilha anexa à intimação para a justificativa de origem, o que não ocorreu.

#### **Da documentação trazida na Impugnação**

Como relatoriado, a contribuinte trouxe extensa documentação no sentido de ver comprovada a origem dos créditos bancários já mencionados, qual seja:

- 
- ANEXO II — Relatório da Totalidade dos Pagamentos realizados no exercício 2003 (fls. 439 a 585, Volume III);
  - ANEXO III — Razão da Conta Caixa Geral (fls. 586 a 592, Volume III);
  - ANEXO IV — Qualificação dos recebedores da fiscalizada no exercício 2003 para fins de diligência (fls. 593 a 631, Volumes III e IV)
  - ANEXO V — Balanço e Demonstrativo do Resultado no Exercício de 2003 (fls. 632 a 635, Volume IV);
  - ANEXO I — Relatório constando algumas despesas não contabilizadas e Demonstrativos de Despesas Não Lançadas e cópias de notas fiscais/documentos (fls. 636 a 1.853, Volumes IV a X).

De se dizer que tais documentos, contabilizados ou não, não afetam em nada a infração caracterizada nos autos, que só poderia ser elidida se cumprido os requisitos da lei: a comprovação da origem dos créditos bancários de forma individualizada.

Se a contribuinte apurou que não procedeu à contabilização de valores que afetem ou podem afetar seu resultado, deveria providenciar, à época própria, uma declaração retificadora, até porque o lançamento ora questionado não envolveu as contas de resultado da empresa, apenas tratou-se de valores creditados em contas bancárias, que revelaram-se sem origem comprovada, caracterizados como receita omitida por força de lei.

A contribuinte, portanto, desde que foi cientificada do lançamento de IRPJ em 17 de maio de 2007 (fl. 378) e até mesmo antes de estar sob procedimento fiscal, poderia ter providenciado o acerto de seus registros por meio de declaração retificadora, a qual substituiria integralmente a sua declaração original do ano de 2003. Se deste procedimento resultasse que teria recolhido tributos em montantes superiores aos devidos, que ingressasse, então, com os meios próprios junto à sua repartição fiscal com o competente pedido (eletrônico) de restituição/compensação. Tal procedimento, entretanto, ao meu sentir, não mais lhe cabe por força da decadência.

Quanto à alegação de que os créditos bancários continham recursos provenientes de empréstimos, de venda de ativo imobilizado, operação de desconto e de empréstimos junto a terceiros, de se dizer que não há comprovação do alegado nos autos.

No que tange à nova apuração que a recorrente pugna, na impugnação, por ser efetuada, inclusive tendo apresentado comprovantes de despesas não escrituradas, no voto condutor da decisão de piso a questão está bem resolvida: "poderia ter providenciado o acerto de seus registros por meio de declaração retificadora, a qual substituiria integralmente a sua declaração original do ano de 2003".

Ademais, como também explicitado no aludido voto, "o lançamento ora questionado não envolveu as contas de resultado da empresa, apenas tratou-se de valores creditados em contas bancárias, que revelaram-se sem origem comprovada, caracterizados como receita omitida por força de lei".

Como pode ser visto nos autos de infração, a apuração do imposto deu-se segundo a sistemática do Lucro Real (opção feita pela contribuinte na sua DIPJ do período),

considerando-se os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, tanto do próprio período, quanto de períodos anteriores.

Ou seja, tudo o que foi declarado pelo contribuinte foi considerado para a apuração, incluindo-se no valor das receitas os depósitos/créditos bancários cuja origem não foi comprovada, conforme determina a legislação (art. 42 da Lei nº 9.430/1996).

Quanto à alegação de que os créditos bancários continham recursos provenientes de empréstimos, de venda de ativo imobilizado, operação de desconto e de empréstimos junto a terceiros, para que fossem excluídos da tributação por omissão de receitas, deveria ocorrer o batimento entre determinado ingresso na conta bancária com o valor correspondente constante em documento que demonstrasse a que título deu-se o crédito bancário (comprovação da origem), o que não ocorreu.

**Quanto às demais questões suscitadas na impugnação, (fls. 412 a 436), percebe-se que se dirigem à reclamar da ilegalidade/inconstitucionalidade da legislação tributária.**

Não obstante o que a interessada traz à evidência, ressalte-se os estreitos limites a que se encontra restrito o julgador administrativo na apreciação da matéria em tela. Em razão de a ação fiscal ter se baseado em comandos constantes de disposições legais, não lhe cabe, como já explicitado, competência para analisar as referidas arguições de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade.

Além dessas manifestações, cite-se o Decreto nº 2.346, de 10/10/97, que veio dirimir definitivamente a questão ao determinar expressamente a sujeição das autoridades administrativas à legislação tributária vigente no País, não lhes concedendo competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, ressalvando tão somente os casos nos quais o Secretário da Receita Federal, em virtude de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, assim o determine.

Quanto às alegações de que o lançamento é confiscatório, que viola os princípios da capacidade contributiva, tem-se que ao julgador administrativo cumpre observar a legislação em vigor, não podendo afastar a sua aplicação em face de alegações de inconstitucionalidade.

Esse entendimento encontra-se consolidado neste Colegiado, conforme o enunciado da Súmula CARF nº 2:

***Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.***

No recurso há ainda a alegação de que não é "razoável a pretensão da Receita Federal, de cobrar esses tributos do fiscalizado, sobre o valor das movimentações ou transmissões de valores e de créditos e direitos de natureza financeira" ou que "pelo contrário, as movimentações ou transmissões de valores e de créditos e direitos de natureza financeira configuram hipótese de não incidência tributária". Fundamenta a alegação nos conceitos de lucro (IRPJ e CSLL) e faturamento (Cofins), conforme dispõe a Constituição Federal.

Ocorre que, como já exaustivamente explanado, a Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 42, dispõe que os depósitos/créditos bancários, cuja origem não seja comprovada após devida intimação do contribuinte, são considerados omissão de receita/rendimentos, sujeitos pois à tributação. Tal disposição de lei encontra-se em vigor e não pode ser afastada por este órgão de julgamento administrativo, como visto acima.

## LANÇAMENTOS DECORRENTES

O lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, Contribuição para o Pis/Pasep e COFINS, neste processo, são reflexos/decorrentes da fiscalização do IRPJ, da mesma irregularidade (**omissão de receitas**) 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.

### **Percentual de multa e juros.**

No que tange às alegações de que a multa lançada é confiscatória, tem-se que o percentual utilizado no auto de infração (75%) está previsto na legislação, conforme ali indicado. Assim, mais uma vez recorre-se ao enunciado da Súmula CARF nº 2, de que não cabe ao CARF pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade de leis.

Ainda, quanto à ilegalidade da aplicação da taxa Selic sobre os créditos tributários lançados de ofício, há de se considerar, primeiramente, o que preceitua o § 1º do art. 161 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional).

*Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual fbr o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

**§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.**

*§ 2º. O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito. (grifo acrescentado)*

Significa dizer que a taxa de juros de mora a ser exigida sobre os débitos fiscais de qualquer natureza para com a Fazenda Pública pode ser em percentual determinado por uma lei ordinária.

A Lei nº 9.065/1995, dispôs em seu art. 13, que a partir de 1º de abril de 1995, os juros de mora incidentes sobre tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, de que trata o art. 84, inciso I, e §§ 1º, 2º e 3º, da Lei nº 8.981/1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao do pagamento e a 1% no mês em que o pagamento estiver sendo efetuado. De igual modo dispõe o artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, em relação aos débitos decorrentes de tributos e contribuições administrativos pela SRF cujos fatos geradores tenham ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica.

Mais uma vez, frise-se, que à autoridade administrativa cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas,

não sendo sua competência discutir a natureza da taxa SELIC, se remuneratória ou moratória, sendo, inclusive vedada a apreciação de questão pertinente à constitucionalidade de lei.

Em última análise, não existe qualquer vedação legal à instituição da taxa referencial SELIC para fins de utilização no cálculo dos juros de mora devidos pelo contribuinte em mora.

E o entendimento sobre essa matéria também está consolidado neste colegiado, conforme enunciado da Súmula CARF nº 4:

*Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

#### **Multas isoladas.**

Nem na impugnação, nem no voluntário, foi veiculada qualquer alegação relativa ao lançamento das multas isoladas em face do não pagamento das estimativas mensais.

Mesmo que tal matéria não se classifique como sendo de ordem pública, não há como dela se furtar à análise, uma vez ser necessário que o processo tenha efetividade. No presente, mesmo que regular a decisão sem a análise da referida matéria (multas isoladas), o processo não estaria apto a atender ao quanto dele se espera.

Como visto, o período dos lançamentos é o ano-calendário 2003. E, no que tange a esse período, é pacífica a jurisprudência desta Turma de julgamento, quanto à aplicação da Súmula CARF nº 105:

*Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.*

Esse entendimento pode ser fundamentado também em face da economia processual, redução da litigiosidade e de não poder haver enriquecimento sem causa, no caso, da União.

Devem ser afastadas, pois, as multas isoladas pelo não pagamento de estimativas mensais.

#### **Conclusão.**

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE provimento parcial para afastar a incidência das multas isoladas relativas à falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar

Processo nº 10909.001402/2007-36  
Acórdão n.º **1201-002.483**

**S1-C2T1**  
Fl. 9

---