



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

**Processo n°** 11516.720263/2011-14  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-003.050 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de dezembro de 2018  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITAS  
**Recorrente** VENTISOL INDUSTRIA E COMERCIO S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. AVALIAÇÃO DO JULGADOR. NECESSIDADE E VIABILIDADE.

Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica, não tendo ela por finalidade suprir as deficiências probatórias das partes. Não demonstrada a necessidade de conhecimento técnico e especial para a produção de prova, a realização de exame pericial é dispensável.

**VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal dizem respeito ao controle interno das atividades da Receita Federal, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

**OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. CARACTERIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO**

A existência de saldo credor de caixa caracteriza a presunção legal de omissão de receitas, por denotar a manutenção de recursos à margem da contabilidade.

**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.

PIS E COFINS LANÇADOS DE OFÍCIO. DEDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL LANÇADOS NA MESMA DATA E SOBRE OS MESMOS FATOS. DEDUTIBILIDADE.

Em regra o PIS e a COFINS são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Tendo em vista que nenhum tributo nasce suspenso, o PIS e a COFINS devem ser deduzidos do IRPJ e CSLL lançados sobre as mesmas receitas tidas como omitidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade, negar provimento ao pedido de perícia e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para tão somente permitir a dedução do PIS e da COFINS lançados nos presentes autos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Declarou-se impedido o Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, substituído pelo conselheiro Edgar Bragança Bazhuni.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente) e Edgar Bragança Bazhuni (suplente convocado)

## **Relatório**

Trata-se de autos de infração para a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes ao ano-calendário de 2007 no regime de lucro real anual, acrescidos de multa de ofício de 75% e 150%, conforme a natureza da infração, e de juros de mora.

Conforme observou o relatório da decisão recorrida, o lançamento do IRPJ decorre de (i) omissão de receita em virtude da apuração de saldo credor de caixa, tendo como fundamento legal o art. 281, I, do RIR/99 (multa de 75%); (ii) receita omitida por conta de

depósitos bancários de origem não justificada, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96 (multa de 150%) e (iii) omissão de receita financeira, caracterizada pela falta de contabilização de rendimentos de aplicações financeiras junto aos bancos Bradesco e Itaú, mantidos à margem da contabilidade, conforme informações obtidas a partir das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF apresentadas pelas instituições financeiras, tendo como fundamento legal o art. 373 do RIR/99 (multa de 75%). Os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS ocorreram por decorrência (art. 24 da Lei nº 9.249/95).

O relatório da decisão recorrida assim descreve a autuação fiscal e os argumentos da impugnação apresentada:

### *1. DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL*

*De acordo com o relato da autoridade autuante, fls. 452/487, no curso da ação fiscal foram apuradas as seguintes infrações:*

#### *1.1 SALDO CREDOR DE CAIXA*

*Constatado, em sete ocasiões, saldo credor de caixa no período compreendido entre 11/12/2007 a 27/12/2007. Também, foi apurado saldo credor de caixa em razão da desconsideração de determinados lançamentos a débito daquela conta, pois: (i) não foram devidamente comprovados pelo contribuinte; (ii) a documentação apresentada demonstrou de forma inequívoca tratar-se de lançamento indevido por não corresponder a efetiva movimentação de valores pelo Caixa.*

#### *1.2 DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS*

*Da análise da escrita contábil do sujeito passivo e de seu cruzamento com as informações de arrecadação da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira – CPMF existentes nos bancos de dados da Receita Federal do Brasil, a fiscalização constatou que o sujeito passivo omitiu integralmente de sua escrita comercial as operações financeiras mantidas nos bancos ITAÚ UNIBANCO S.A. e BANCO BRADESCO S.A., no ano-calendário 2007. Intimada a autuada a apresentar documentação hábil e idônea que justificasse a origem dos valores depositados em conta corrente nos bancos referidos, o representante legal da empresa informou que se tratava de “recebimento de clientes”.*

##### *1.2.1 Da Multa Qualificada*

*Com relação a infração descrita no subitem 1.2, acima, a autoridade fiscal, por entender que a autuada agiu com evidente intuito de fraude, aplicou a multa de 150%, capitulada no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.*

*Assim o autuante justificou a qualificação da referida multa:*

*“Os casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, aos quais se refere o texto legal acima, são os de sonegação, fraude e conluio, respectivamente. No caso presente, a qualificadora está sendo aplicada em virtude da prática de fraude por parte do contribuinte, ou seja, pela caracterização da conduta disposta no art. 72 da citada lei. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*O legislador estabeleceu que a conduta fraudulenta no caso pode ser praticada mediante “ação” ou “omissão” do agente, ou seja, o simples “deixar de fazer”, quando com intuito doloso e voltado a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, caracteriza a conduta típica ensejadora da aplicação da multa qualificada. No caso em análise, houve uma conduta omissiva que importou na ocultação ao Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação principal e por consequência ao não pagamento do imposto devido. O que está a se falar é de uma conduta que simplesmente omitiu da contabilidade do contribuinte a totalidade da movimentação financeira bancária mantida em duas instituições financeiras durante todo o ano, deixando de incluir em sua escrita contábil uma receita total de R\$ 8.844.612,91 no ano-calendário 2007, equivalente a 50% de sua receita bruta declarada, causando sérios prejuízos aos cofres públicos. Como pôde ser visto na descrição dos fatos contida no subitem 2.2, o sujeito passivo registrou em sua contabilidade apenas a movimentação financeira mantida em dois bancos, e por sua vez deliberadamente deixou de registrar a movimentação financeira em outros dois.*

*Não há como duvidar de que tal ação foi promovida de forma intencional e dolosa, ou seja, com o objetivo único de se furtar ao pagamento dos tributos, mantendo em sua escrituração uma receita muito aquém daquela que auferiu.*

*Naturalmente que para a consecução de tal prática o sujeito passivo também teve que optar por não emitir documentos fiscais em diversas operações, uma vez que na declaração juntada às fls. 344 a 369 confirmou tratar-se de receitas que representavam “recebimentos de clientes”, portanto decorrentes de operações comerciais praticadas em desacordo com a legislação fiscal, sem cobertura de notas fiscais e outros registros obrigatórios. Por todo o exposto acima, não há que duvidar tratar-se de fraude praticada mediante conduta omissiva dolosa, com o único objetivo de ocultar o fato gerador e furtar-se ao pagamento das exações fiscais devidas”.*

### **1.3 OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS**

*Foram identificadas aplicações financeiras nos bancos ITAÚ UNIBANCO S.A. e BANCO BRADESCO S. A, que geraram rendimentos ao correntista, entretanto não constaram da contabilidade e tampouco submetidos à tributação incidente. Tal fato foi constatado a partir da verificação dos extratos das aplicações financeiras apresentadas pelo sujeito passivo em atendimento a Intimação Fiscal nº 001, de 17/02/2011, fls. 336 a 343 e da análise das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF apresentadas pelos bancos ITAUCARD S.A. e BRADESCO S.A., cujo espelho obtido a partir do banco de dados da Receita Federal do Brasil é juntado às fls. 396 a 397. Nenhuma destas aplicações fez parte da contabilidade da sociedade empresária no ano 2007.*

## **2. DA IMPUGNAÇÃO**

*Inconformada, a autuada apresentou a impugnação de fls. 505 a 545, aduzindo, em síntese:*

### **2.1 PRELIMINAR DE MÉRITO VICIO INSANÁVEL DO ATO FISCAL.**

*A impugnante defende a nulidade do feito fiscal por vício insanável por afronta ao princípio da legalidade estrita, estatuído pelo artigo 37 da Magna Carta, no qual a Administração Pública deve obediência. Advoga a tese de que a fiscalização deveria ter apurado o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pelo método do Lucro Arbitrado, de acordo com o que dispõe o art. 47 da Lei nº 8.981/1995, abaixo colacionado, uma vez que esta foi a conduta atribuída ao contribuinte pela autoridade fiscal como suficiente a motivar a pretendida constituição do crédito tributário em combate.*

*Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:*

*[...]*

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

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*
- b) determinar o lucro real.*

*[...]*

*Também, que o Mandado de Procedimento Fiscal que deu origem ao processo administrativo relativo aos lançamentos de ofício ora impugnados indicou somente o IRPJ, não fazendo referência à CSLL, ao PIS e à COFINS, tornando inválidos os lançamentos destes tributos, também por este motivo.*

## *2.2 DOS DEMAIS VÍCIOS DO ATO FISCAL*

- Alega que a presunção da fiscalização de que o custo da mercadoria vendida ou do serviço prestado está integralmente computado na apuração do lucro real, ainda que parte da receita tenha sido omitida, uma vez que a omissão ocorre na receita e não nos custos/despesas, deixa claro que a presunção é relativa e admite prova em contrário.*
- Aduz que não houve espaço no procedimento fiscal com o desiderato de imputar-se prova em contrário, o que faz com a juntada da planilha contida no anexo I desta petição e dos documentos que lhe escoram, também em anexo.*
- Que a base de cálculo, para a apuração do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido, adotada é ilegal, eis que compreende a totalidade dos recursos registrados nos extratos bancários das referidas contas correntes, procedimento este que não pode prosperar, porquanto a legislação de regência desautoriza a adoção pura e simples da soma dos créditos bancários como base de cálculo para a tributação das receitas ditas omitidas.*
- Que não houve por parte da fiscalização o aprofundamento das investigações no sentido de apurar com fidedignidade a natureza e as circunstâncias materiais do fato, optando simplesmente, embora erroneamente, pela presunção não prevista em lei, autuando a totalidade dos créditos ocorridos nas referidas contas correntes bancárias.*
- Que a existência de lucro na pessoa jurídica é requisito essencial e necessário a materialização do conceito de renda a servir como base de incidência do imposto de renda.*
- Que o lucro, na sua forma mais simples, brota do confronto entre as receitas, deduções, custos e despesas.*
- Que a autoridade fiscal não considerou, como dedução da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, o valor do próprio PIS e da própria COFINS que lançou de ofício no mesmo processo administrativo, ora vergastado, o que constituiu vício que torna nulo o referido lançamento tributário.*
- Que não foi desconsiderado, como deveria, a teor do que determina o artigo 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996, na redação que lhe confere a Lei 9.481/1997, os*

valores, individuais depositados, igual ou inferior a R\$ 12.000,00, cujo o somatório no ano-calendário não ultrapassou R\$ 80.000,00.

- *Que a aplicação dos juros SELIC aos débitos tributários também é inconstitucional, ilegal, visto que se trata de um mecanismo eletrônico centralizado de controle diário da custódia, liquidação e operação da dívida pública por computador.*
- *Que a multa de ofício aplicada no presente caso não é proporcional e não encontra amparo na razoabilidade, devendo ser declarada ilegal e inconstitucional.*
- *Que é injustificada e incabível a aplicação da multa exasperada de 150%, eis que a autoridade fiscal não produziu um único elemento de prova tendente a caracterizar o intuito de fraude imputado ao reclamante, única condição prevista em lei para autorizar a aplicação da multa qualificada.*
- *Que a apuração do saldo credor da conta caixa e de sua reconstituição pelo fisco, que dela excluiu diversos lançamentos tidos por indevidos, mediante lançamentos a crédito no mesmo valor, a autoridade fiscal laborou de forma parcial, já que, em homenagem ao princípio da verdade material, deveria ter considerado na reconstituição da conta caixa, através de lançamentos a débito, os saques bancários efetuados nas contas correntes bancárias mantidas no banco Itaú Unibanco e Banco Bradesco S/A, omitidas, segundo o próprio fisco, integralmente da escrita comercial do contribuinte ora reclamante.*
- *Que no anexo II, da presente petição, encontra-se a relação de todos os saques efetuados das referidas contas correntes bancárias que devem ser considerados a débito na conta caixa, efetuando-se nova reconstituição da mesma, para se concluir pela inexistência de omissão de receita apurada por este critério.*
- *Requer perícia e apresenta quesitos, caso a autoridade fiscal não conferir a legitimidade necessária aos documentos, que informam a planilha contida no Anexo I, desta petição, como passíveis de seus valores serem considerados como custos ou despesas dedutíveis para fins de apuração do Imposto de Renda da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pelo método do lucro real, para o ano-calendário de 2007.*
- *Que a perícia também se fará necessária, se não acatada a preliminar de mérito argüida na presente petição, em respeito ao princípio da ampla defesa e do contraditório, no caso da autoridade fiscal não conferir a legitimidade necessária aos documentos, que informam a planilha contida no Anexo I desta petição, como passíveis de seus valores gerarem créditos de PIS e COFINS na apuração dos referidos tributos pelo método não-cumulativo, para o ano-calendário que pretende a exação através dos combatidos autos de infração.*
- *Que o artigo 83, da lei 9.430/1996, preconiza que a representação fiscal para fins penais, somente será encaminhada depois de proferida a decisão final na esfera administrativa sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.*

#### *DOS PEDIDOS.*

*Ante o exposto, requer:*

- a) *Sejam totalmente cancelados o os autos de infração decorrentes do processo administrativo nº 11516.720263/2011-14, conseqüente do MPF nº 0920100.2010.012248, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, pelo vício insanável argüido na preliminar de mérito contido nesta petição.*

- b) Não sendo este o entendimento desta respeitável Delegacia, o que se admite somente em sede de pedidos sucessivos obrigatórios, seja o lançamento alterado para desconsiderar a omissão de receitas pelo critério do saldo credor da conta caixa; também para considerar na apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido os custos e despesas contidos no anexo I da presente petição, as despesas bancárias ocorridas nas contas correntes bancárias objeto da fiscalização, inclusive o valor do próprio PIS e da COFINS lançados de ofício pela autoridade fiscal no mesmo ato; e, para considerar na apuração do PIS e da COFINS os créditos relativos aos referidos custos e despesas.*
- c) Sejam as multas aplicadas reduzidas ao patamar razoável de 30%.*
- d) Seja admitida a prova pericial, nos valores e documentos que a ora reclamante pretende imputar aos créditos tributários de todos os tributos lançados de ofício pela autoridade fiscal.*
- e) A suspensão, até a decisão final na esfera administrativa sobre a exigência fiscal do crédito tributário, da representação fiscal para fins penais.*
- f) Protesta-se, por derradeiro, pela juntada de novas provas, demonstrativos e outros elementos que venham a se mostrar necessários à comprovação das alegações ora articuladas.*

Em 17 de maio de 2013 a DRJ em Florianópolis - SC julgou a impugnação improcedente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. CARACTERIZAÇÃO DA PRESUNÇÃO

A existência de saldo credor de caixa caracteriza a presunção legal de omissão de receitas, por denotar a manutenção de recursos à margem da contabilidade.

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.

PIS E COFINS LANÇADOS DE OFÍCIO. DEDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ/CSLL. INDEDUTIBILIDADE.

Não são dedutíveis, segundo o regime de competência, os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa em razão de recurso administrativo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

**NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.**

Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando o mesmo possui todos os elementos necessários à compreensão inequívoca da exigência, detalhados em Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante do Auto, e dos fatos que o motivaram e enquadramento legal da infração fiscal.

**ARBITRAMENTO DO LUCRO. CONTABILIZAÇÃO PARCIAL DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. UTILIDADE DOS LIVROS FISCAIS.**

A apuração do IRPJ e CSLL pela sistemática do lucro arbitrado deve ser empregada pela Autoridade Fiscal somente quando constatada a imprestabilidade dos livros contábil-fiscais. A falta de contabilização de determinadas contas correntes, para que se justifique o arbitramento, é essencial que o fato impossibilite a correta apuração do lucro verificado no período, o que não ocorreu no presente caso.

**PRESUNÇÃO LEGAL. 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 QUALIFICADA. VALORES CREDITADOS EM CONTAS BANCÁRIAS NÃO CONTABILIZADAS. EXPRESSIVIDADE.**

Constatado que, à conduta do contribuinte esteve associado o dolo, é aplicável a multa de ofício qualificada, de 150%.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.**

Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic por expressa previsão legal.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL/PIS/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).

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. IMPUGNAÇÃO.**

As Delegacias da Receita Federal de Julgamento não detêm competência para examinar essa matéria, estando sujeita a rito próprio.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS.**

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada em 11 de junho de 2013 (fl. 9.205), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 4 de julho de 2013 (fl. 9.207), alegando, em síntese:

(i) fiscalização deveria ter apurado o IRPJ e a CSLL pelo método do lucro arbitrado.

(ii) nos termos das soluções de divergência COSIT 15/2005 e 16/2005, o arbitramento do lucro não leva necessariamente à cobrança de PIS e COFINS.

"O arbitramento do lucro levado a efeito não pode dar ensejo à cobrança da contribuição ao PIS e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, vez que a base de cálculo destes tributos é o faturamento e não o lucro.

(...) No tocante à atuação relativa ao PIS e à COFINS, é sabido que sua base de cálculo é o faturamento e não o lucro, de maneira que correta a afirmação da decisão recorrida no sentido de que a fiscalização não poderia aplicar às aludidas contribuições a base de cálculo aplicável ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ".  
(Processo nº 10768.028994/98-05, Acórdão 108-08.572).

(iii) o Mandado de Procedimento Fiscal que deu origem ao processo administrativo relativo aos lançamentos ora impugnados indicou somente o IRPJ, não fazendo referência à CSLL, ao PIS e à COFINS, tornando inválidos os lançamentos destes tributos, também por este motivo.

(iv) questiona a base de cálculo utilizada,

**I.II – DA NECESSÁRIA CONSIDERAÇÃO DOS CUSTOS E DESPESAS, CURSADOS PELAS CONTAS BANCÁRIAS, NÃO CONSTANTES DA ESCRITA CONTÁBIL DA EMPRESA, QUE DERAM ORIGEM À CONSTITUIÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS, ATAVÉS DO PROCESSO EM TELA, SE MANTIDA A SISTEMÁTICA DO LUCRO REAL PARA A APURAÇÃO DO QUANTUM DEBEATUR DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ORA CONSTITUÍDOS, O QUE SE ADMITE SOMENTE PARA ARGUMENTAR.**

No anexo I, da impugnação ao lançamento em primeira instância, consta a relação de todos os custos e despesas, devidamente pagos através das contas bancárias que motivaram a constituição dos créditos tributários em tela, que não foram consideradas pelo contribuinte, ora recorrente, na apuração do lucro real, e que não foram considerados pelo fisco na apuração dos tributos aos quais pretende a exação tributária (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS), pela sistemática do lucro real.

• *Que a autoridade fiscal não considerou, como dedução da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, o valor do próprio PIS e da própria COFINS que lançou de ofício no mesmo processo administrativo, ora vergastado, o que constituiu vício que torna nulo o referido lançamento tributário.*

• *Que a apuração do saldo credor da conta caixa e de sua reconstituição pelo fisco, que dela excluiu diversos lançamentos tidos por indevidos, mediante lançamentos a crédito no mesmo valor, a autoridade fiscal laborou de forma parcial, já que, em homenagem ao princípio da verdade material, deveria ter*

considerado na reconstituição da conta caixa, através de lançamentos a débito, os saques bancários efetuados nas contas correntes bancárias mantidas no banco Itaú Unibanco e Banco Bradesco S/A, omitidas, segundo o próprio fisco, integralmente da escrita comercial do contribuinte ora reclamante.

- Que no anexo II, da presente petição, encontra-se a relação de todos os saques efetuados das referidas contas correntes bancárias que devem ser considerados a débito na conta caixa, efetuando-se nova reconstituição da mesma, para se concluir pela inexistência de omissão de receita apurada por este critério, pede perícia.
- questiona os juros baseados na taxa selic
- questiona a qualificação da multa com base na sumula CARF 25 e também no fato de que a autoridade fiscal não produziu elemento de prova capaz de caracterizar o intuito de fraude
- pede perícia nas planilhas e documentos apresentados com a impugnação visando à correta apuração da base de cálculo dos tributos, indicando quesitos.

Em 4 de dezembro de 2013 este CARF resolveu converter o julgamento em diligência, para solicitar à unidade preparadora as seguintes providências:

- 1) com base na escrituração da contribuinte, elaborar quadro demonstrativo, para detalhar, em cada coluna, para cada mês: (a) movimentação financeira escriturada, separando-se a do Banco do Brasil e a do Banco Safra, (b) movimentação financeira não escriturada, separando-se a do Banco Itaú-Unibanco e a do Banco Bradesco; (c) receita bruta total escriturada/declarada;*
- 2) acostar aos autos a DIPJ, e elaborar quadro comparativo entre a movimentação financeira escriturada, movimentação financeira informada na DIPJ e movimentação financeira não escriturada e não informada na DIPJ;*
- 3) cientificar a recorrente do inteiro teor do resultado da diligência para, se assim o desejar, aditar o recurso voluntário, exclusivamente no que concerne às providências desta diligência, no prazo legal de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011, findo o qual, o processo deverá ser devolvido ao CARF para julgamento.*

O relatório de diligência de fls. 9.316-9.319 acosta aos autos demonstrativo da movimentação financeira escriturada e não escriturada (fl. 9275), junta a DIPJ a fls. 9.276-9.314 e elabora os quadros comparativos solicitados, nos seguintes termos:

**Quadro 01**  
**Comparativo entre a movimentação financeira escriturada e a movimentação financeira não escriturada**

Ano: 2007	(A) Movimentação financeira escriturada	(B) Movimentação financeira não escriturada	Comparativo A / B
Mês:			
JAN	1.730.505,34	886.175,47	195,3%
FEV	1.461.804,91	764.692,52	191,2%
MAR	1.642.890,32	922.230,26	178,1%
ABR	1.631.304,58	918.042,61	177,7%
MAI	1.483.836,16	934.850,40	158,7%
JUN	956.955,95	622.367,51	153,8%
JUL	985.630,52	517.678,44	190,4%
AGO	765.571,73	283.033,44	270,5%
SET	830.108,43	299.333,16	277,3%
OUT	1.340.142,62	476.677,43	281,1%
NOV	1.466.740,89	780.749,29	187,9%
DEZ	1.979.117,25	1.438.782,38	137,6%
<b>TOTAL</b>	<b>16.274.608,70</b>	<b>8.844.612,91</b>	<b>184,0%</b>

**Quadro 02**  
**Comparativo entre a movimentação financeira escriturada e a movimentação financeira total**

Ano: 2007	(A) Movimentação financeira escriturada	(B) Movimentação financeira total (escriturada e não escriturada)	Comparativo A / B
Mês:			
JAN	1.730.505,34	2.616.680,81	66,1%
FEV	1.461.804,91	2.226.497,43	65,7%
MAR	1.642.890,32	2.565.120,58	64,0%
ABR	1.631.304,58	2.549.347,19	64,0%
MAI	1.483.836,16	2.418.686,56	61,3%
JUN	956.955,95	1.579.323,46	60,6%
JUL	985.630,52	1.503.308,96	65,6%
AGO	765.571,73	1.048.605,17	73,0%
SET	830.108,43	1.129.441,59	73,5%
OUT	1.340.142,62	1.816.820,05	73,8%
NOV	1.466.740,89	2.247.490,18	65,3%
DEZ	1.979.117,25	3.417.899,63	57,9%
<b>TOTAL</b>	<b>16.274.608,70</b>	<b>25.119.221,61</b>	<b>64,8%</b>

**Quadro 03**  
**Comparativo entre a movimentação financeira não escriturada e a receita bruta escriturada e declarada**

Ano: 2007	(A) Movimentação financeira não escriturada	(B) Receita bruta escriturada e declarada	Comparativo A / B
Mês:			
JAN	886.175,47	1.647.730,88	53,8%
FEV	764.692,52	1.628.796,88	46,9%
MAR	922.230,26	1.335.407,60	69,1%
ABR	918.042,61	1.337.208,53	68,7%
MAI	934.850,40	786.070,76	118,9%
JUN	622.367,51	504.885,66	123,3%
JUL	517.678,44	540.356,31	95,8%
AGO	283.033,44	1.017.626,68	27,8%
SET	299.333,16	1.416.117,42	21,1%
OUT	476.677,43	2.377.385,15	20,1%
NOV	780.749,29	2.844.253,82	27,5%
DEZ	1.438.782,38	2.231.152,34	64,5%
<b>TOTAL</b>	<b>8.844.612,91</b>	<b>17.666.992,03</b>	<b>50,1%</b>

Destaca, ademais:

Cumpra-se destacar que a Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) exige do contribuinte apenas a informação relativa aos saldos da conta BANCOS, pertencente ao ativo circulante, existentes no último balanço do ano imediatamente anterior e do ano relativo à declaração. Esta informação encontra-se disponível na "ficha 36A – Ativo – Balanço Patrimonial" (fls. 9308), na qual o sujeito passivo fez constar os seguintes saldos:

Discriminação	Último Balanço do ano	
	Imediatamente anterior	da declaração
02. Bancos	102.972,51	48.476,85

Observa também o seguinte:

Da análise dos saldos declarados pelo sujeito passivo na DIPJ é que se pôde constatar que os recursos financeiros movimentados através dos bancos ITAÚ/UNIBANCO e BRADESCO não compuseram o cálculo do saldo final informado naquela declaração. Todavia, em análise mais detalhada observa-se que o saldo final da conta BANCOS de R\$ 48.476,85 informado na DIPJ sequer retrata o saldo consolidado das contas dos bancos BANCO DO BRASIL e SAFRA, que foram objeto de escrituração. É o que se pode notar a partir do quadro apresentado abaixo.

Banco	Escriturado	Saldo em 31/12/2007
Banco do Brasil	SIM	406.555,77
Banco Safra CC:001428-4	SIM	84,35
Banco do Brasil-Consigação CC:31027607-1	SIM	7.686,36
Banco do Brasil-Consigação CC:310276063	SIM	3.835,76
Banco Bradesco	NÃO	86.409,28
Banco Itaú/Unibanco	NÃO	130,52
Saldo final da conta BANCOS informado na DIPJ:		48.476,85

Em 14 de julho de 2014 a empresa apresenta manifestação sobre o resultado da diligência, ressaltando:

(i) a necessidade de anulação do processo por erro formal, tendo em vista que todas as decisões foram tomadas ausente a DIPJ, documento que foi mencionado pela unidade preparadora como base para se constatar a falta de escrituração dos valores movimentados, ou pelo menos o reconhecimento da preclusão em se juntar tal prova aos autos neste momento.

(ii) resume os argumentos do recurso voluntário, ressaltando a necessidade de arbitramento:

32. No presente caso, além da movimentação bancária não contabilizada ser superior a 50% das movimentações escrituradas, conforme bem demonstrado nos quadros comparativos apresentados em sede de diligência, a autoridade fiscalizadora acabou por reconhecer a imprestabilidade da contabilidade da Recorrente no momento de justificar a majoração da pena de multa para 150%, reconhecendo a existência de sérios vícios relacionados às omissões de receitas e o evidente intuito de fraude, situações estas que definem a imprestabilidade da escrituração fiscal da Recorrente e impõe o arbitramento do lucro.

(iii) reitera a necessidade de perícia, na medida em que foi formulado pedido específico e foram cumpridos os requisitos legais.

Recebi o processo em distribuição realizada em 25 de julho de 2018.

## Voto

Conselheira Relatora Livia De Carli Germano

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Quanto ao pedido de perícia, noto que o processo administrativo tributário é informado pelo princípio do livre convencimento motivado, o qual permite ao julgador que analise o caso concreto à luz da legislação pertinente e firme seu convencimento a partir da prova constante dos autos, devendo relatar os fundamentos de sua decisão e os motivos que o levaram a determinada conclusão.

Em caso de eventual necessidade de aprofundamento da análise dos fatos apresentados, o julgador pode solicitar a realização de diligência, a ser efetuada pela autoridade autuante ou outra de mesma competência, ou de exame pericial, quando a elucidação de fato ou o exame de matéria demanda o auxílio de um *especialista* em determinado ramo específico do conhecimento. Em qualquer caso, é certo que as diligências ou perícias não têm por finalidade suprir as deficiências probatórias das partes.

Assim, como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica. Caso não demonstrada a necessidade de conhecimento técnico e especial para a produção de prova, a realização de exame pericial é dispensável.

Nesse passo, ressalto que o indeferimento de pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, eis que a sua realização é providência determinada em função do juízo formulado pela autoridade julgadora.

Como se verá a seguir, no caso em questão a perícia é reputada desnecessária por esta julgadora. Neste sentido, entendo que o pedido deve ser indeferido.

Também não é o caso de se anular o presente processo por erro formal apenas porque as decisões foram tomadas ausente a DIPJ, nem de se reconhecer a preclusão em se juntar tal prova aos autos neste momento.

É verdade que a autoridade autuante mencionou a DIPJ no Termo de Verificação Fiscal, afirmando especificamente que "*os valores informados na ficha da DIPJ correspondente a conta "Banco" foram somente àqueles constantes da contabilidade da empresa, e que representavam a movimentação financeira mantida nos bancos BANCO DO BRASIL e BANCO SAFRA.*" (fl. 494). Não obstante, este não foi o único fato que baseou a presunção de omissão de receitas por depósitos bancários não contabilizados -- pelo contrário, tratou-se de argumento utilizado apenas *ad argumentandum* no TVF - na medida em que

presunção decorreu da verificação de que existiam depósitos bancários não registrados na contabilidade da Recorrente.

Assim, o lançamento ora combatido foi baseado em presunção legal (art. 42 da Lei 9.430/1996), de maneira que não cabe à autoridade autuante fazer prova do fato presumido, mas apenas do fato que enseja a presunção. No caso, o fato que ensejou a presunção foi a existência de depósitos bancários de origem não justificada, sendo certo concluir que, a prova dele não depende, necessariamente, da DIPJ.

Os alegados vícios do MPF por não ter esse documento feito referência à CSLL, ao PIS e à COFINS também não subsistem.

A decisão recorrida acertadamente observa que o art. 9º da Portaria RFB 4.066/2007, vigente à época dos fatos, dispõe que quando as infrações apuradas de outros tributos forem sustentadas pelos mesmos elementos de prova, estes serão considerados pertencentes ao MPF, independente de menção expressa. Veja-se:

*Art. 9 º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.*

É que as normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal (MPF) dizem respeito ao controle interno das atividades da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento, quando muito caracterizaria infração disciplinar da autoridade fiscal.

Eventuais omissões ou incorreções afligindo o MPF não contaminam automaticamente a autuação pois a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, a teor do art. 142 do CTN. O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no pleno gozo de suas funções, detém competência exclusiva para o lançamento, não podendo se esquivar do cumprimento do seu dever funcional em função de portaria administrativa e em detrimento das determinações superiores estabelecidas no CTN.

Vale lembrar que as hipóteses de nulidade estão previstas no artigo 59 do Decreto 70.235/1972, sendo especificamente a emissão de atos e termos por pessoa incompetente e a emissão de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Sobre esta última hipótese, ressalte-se que ela apenas se aplica a despachos e decisões e não ao procedimento de fiscalização ou a seu possível resultado (a lavratura de auto de infração), já que este é essencialmente inquisitório, de maneira que o contraditório somente se instaura com a apresentação de impugnação tempestiva por parte do contribuinte.

Portanto, também não há que se falar em nulidade da autuação por supostos vícios no MPF.

Passo ao mérito.

A Recorrente inicia sua defesa com o argumento de que a fiscalização deveria ter apurado o IRPJ e a CSLL pelo método do lucro arbitrado. Em sua manifestação sobre o resultado da diligência, reitera a necessidade de arbitramento no caso em questão tendo

em vista a imprestabilidade de sua contabilidade, já que a movimentação bancária não contabilizada mostrou-se superior a 50% das movimentações escrituradas.

O TVF, por sua vez, considerou o disposto no artigo 24 da Lei 9.249/1995, que estabelece: “*verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão*”. Assim, uma vez que o sujeito passivo estava submetido ao regime do lucro real, este foi o regime utilizado como base para lançamento dos tributos ora combatidos, incluindo-se na base de cálculo a totalidade da receita omitida, entendendo-se que o custo das operações que geraram tais receitas já havia sido computado na apuração do lucro real.

De fato, esta é a regra. A adoção do regime do lucro arbitrado deve ocorrer apenas nos casos expressamente previstos na legislação, dentre os quais se encontra o caso em que a apuração do IRPJ e CSLL, pela sistemática do lucro real, esteja realmente comprometida pelos vícios que tornam imprestável a escrituração contábil-fiscal.

Não é o caso dos autos. Isso porque, aqui, trata-se especificamente da incorreta contabilização de determinados lançamentos referentes a contas correntes bancárias, ou seja, tratou-se de lançamentos pontuais, de maneira que permaneceu sendo possível a correta apuração do lucro verificado no período, após expurgadas tais incorreções -- quais sejam, os lançamentos a débito da conta caixa que não correspondiam a efetiva movimentação de valores pelo caixa, a contabilização de depósitos bancários omitidos e o registro de movimentações financeiras omitidas.

Assim, especificamente no caso em questão, revela-se irrelevante para fins do lançamento do principal de tributos o percentual das receitas omitidas face ao total de receitas contabilizadas (como se verá a seguir, tal relação entre receitas declaradas versus omitidas foi relevante apenas para a caracterização do dolo necessário à qualificação da multa de ofício).

Este CARF tem decidido ser o arbitramento efetuado pela fiscalização medida extrema, sendo aplicável apenas quando não há outra solução para que seja possível a determinação do crédito tributário devido. Neste sentido:

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

*Ano-calendário: 2008*

*APURAÇÃO PELO LUCRO ARBITRADO. IMPRESTABILIDADE DA ESCRITA CONTÁBIL. NÃO COMPROVAÇÃO*

*O arbitramento do lucro é uma medida extrema, só aplicável quando não há possibilidade de apurar o imposto o por outro regime de tributação, não podendo ser aplicado como penalidade. Improcede o arbitramento do lucro, quando as razões elencadas pela fiscalização não são determinantes para fundamentar e comprovar a imprestabilidade da escrituração contábil. Correta a decisão da DRJ. (acórdão 1402-002.177, de 3/05/2016, Rel. Demetrius Macei, decisão unânime)*

*IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Ano-calendário: 2002, 2004*

*ARBITRAMENTO. MEDIDA EXTREMA.*

*Ficam sujeitos ao arbitramento do lucro, medida extrema e excepcional de auditoria, os contribuintes cuja escrituração contiver deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real. (acórdão 1402-001.743, de 30/07/2014, Rel. Carlos Pelá, decisão unânime)*

Assim, correto o regime de apuração utilizado no lançamento dos tributos em questão.

Quanto ao PIS e à Cofins, sustenta a Recorrente que o arbitramento do lucro não leva necessariamente à cobrança de tais tributos. Ora, não sendo o caso dos autos de arbitramento, sequer é de se adentrar em tal discussão. O lançamento ora combatido seguiu o regime escolhido pela contribuinte, no caso, o lucro real.

*Ad argumentandum*, a Recorrente questiona a base de cálculo utilizada, defendendo ser necessário considerar custos e despesas debitados nas contas bancárias omitidas, conforme planilhas que anexou à impugnação (Anexo I - fls. 552-589).

As planilhas trazem dados como data, fornecedor, número da nota fiscal e natureza do pagamento, podendo-se transcrever, a título de exemplo, o seguinte trecho:

PLANILHA DOS VALORES QUE COMPÕEM AS SAÍDAS DOS RECURSOS DA CONTA CORRENTE								
BANCO :		Bradesco						
AGÊNCIA :		389						
CONTA CORR Nº :		21661-5						
DATA	FORNECEDOR	NATUREZA DO PAGAMENTO	Nº DA NF	VL. NF	TRIBUTOS RETIDOS	VALOR DA DUPLICATA	VALOR DO LANÇAMENTO NO EXTRATO BANCÁRIO	OBSERVAÇÃO
27/11/2007	WATANABE & PAULA LTDA	COMERCIAL	2341	44,00		44,00	44,00	
27/11/2007	J G CONsertos DE UTENS DOM	COMERCIAL	117	52,00		52,00	52,00	
27/11/2007	INSTALOTECNICA FIO MASTER LTDA	COMERCIAL	327	12,00		12,00	12,00	
27/11/2007	SIRLEI ALVES CALADO SILVA	COMERCIAL	631	112,00		112,00	112,00	
27/11/2007	JJ SERV. GRAFICOS E DIG. LTDA	COMERCIAL	51	175,40		175,40	175,40	
27/11/2007	MALGEBEIN ME	COMERCIAL	1341	128,00		128,00	128,00	
27/11/2007	A C LAUREANO COM REPRES. LTDA	COMERCIAL	392	304,80		304,80	304,80	
27/11/2007	ADRIANO CLEBER DALLA CRT	COMERCIAL	3355	24,00		24,00	24,00	
27/11/2007	MURIEL SYRIANE VALUZA	COMERCIAL	1571	92,00		92,00	92,00	
27/11/2007	REFRIGERAÇÃO GERAL LTDA	COMERCIAL	595	183,60		183,60	183,60	
27/11/2007	FRANCISCO MARCOS ARAGÃO	COMERCIAL	10792	216,00		212,00	212,00	
27/11/2007	HOT LINE IND E COM ETIQ LTDA	MAT.PRIMA	3457	2.368,78		1.184,39	1.184,39	
27/11/2007	TRANSCHUTZ TRANSPORTES LTDA	TRANSPORTE	DIV	6.585,08		6.585,08	6.585,08	CONHECIMENTOS
28/11/2007	GELRE TRABALHO TEMPORARIO SIA	MAO DE OBRA	7667	97,95	7,49	90,46	90,46	

Da análise exclusivamente das planilhas não é possível dizer se as notas fiscais foram mesmo emitidas, se se trata de despesas dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL nos termos da legislação de regência, se os valores realmente não estão contabilizados como alega a Recorrente, dentre outros fatos. Ou seja, embora se trate de um início de prova, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de provar o que alega, o que é necessário em casos como este como preceitua o artigo 16 do Decreto n. 70.235/1972, que ela mesma cita na impugnação. Vale transcrevê-lo, com grifos nossos:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

(...)

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*(...) § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

(...)

Uma vez que as provas do quanto alegado não constam dos presentes autos, considero prejudicada a análise que funda a pretensão da Recorrente.

Também sustenta a Recorrente que, na apuração do saldo credor da conta caixa e de sua reconstituição pelo fisco, que dela excluiu diversos lançamentos tidos por indevidos, mediante lançamentos a crédito no mesmo valor, a autoridade fiscal laborou de forma parcial, já que, deveria ter considerado na reconstituição da conta caixa, através de lançamentos a débito, os saques bancários efetuados nas contas correntes bancárias mantidas no banco Itaú Unibanco e Banco Bradesco S/A, omitidas integralmente de sua escrita comercial. Nesse ponto, apresentou o Anexo II à impugnação com a relação de todos os saques efetuados das referidas contas correntes bancárias que devem ser considerados a débito na conta caixa, pleiteando assim nova reconstituição de tal conta, pedindo perícia para se concluir pela inexistência de omissão de receita apurada por este critério.

Reitero que a perícia se presta a sanar dúvidas técnicas que porventura tiver o julgador, não servindo de alternativa para a produção de provas cujo ônus, no caso, é do contribuinte, que dele não se desincumbiu.

Sobre a matéria, acertada a decisão de primeira instância, a qual adoto como razões complementares de decidir com fundamento no artigo 57 do RICARF (Portaria MF 343/2015):

## *2.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ.*

### *2.1.1 Saldo credor de caixa.*

*Trata-se de presunção legal de omissão de receita oriunda de saldo credor de caixa, apurada a partir da desconsideração de lançamentos a débito daquela conta, uma vez que a documentação apresentada não logrou comprovar que os referidos lançamentos correspondem a movimentação de valores pelo caixa. A base legal do lançamento se encontra disposta no art. 281, I do RIR/1999, que assim preceitua:*

*Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):*

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

*Assim, uma vez verificada a situação nele prevista, é permitido à fiscalização presumir a omissão de receita com base no saldo credor de caixa apurado a partir da análise da escrita contábil do contribuinte. O dispositivo prevê, também, a inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte demonstrar a improcedência da presunção.*

*A impugnante, em sua peça de defesa, argumentou que:*

*“a apuração do saldo credor da conta caixa e de sua reconstituição pelo fisco, que dela excluiu diversos lançamentos tidos por indevidos, mediante lançamentos a crédito no mesmo valor, a autoridade fiscal laborou de forma parcial, já que, em homenagem ao princípio da verdade material, deveria ter considerado na reconstituição da conta caixa, através de lançamentos a débito, os saques bancários efetuados nas contas correntes bancárias mantidas no banco Itaú Unibanco e Banco Bradesco S/A, omitidas, segundo o próprio fisco, integralmente da escrita comercial do contribuinte ora reclamante”.*

*Por seu turno, a Autoridade Fiscal intimou a contribuinte a apresentar documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, que comprovasse os fatos que deram origem aos lançamentos contábeis efetuados a débito da conta Caixa da empresa, no ano de 2007. Em análise dos documentos apresentados, a fiscalização concluiu que, do total de 21 lançamentos a débito da conta Caixa somente restou comprovada a regularidade de dois deles, sendo os lançamentos remanescentes tidos por indevidos, seja pela falta de comprovação, seja pela apresentação de documentação em que ficou evidente tratar-se de operação que não envolveu a conta Caixa, tudo conforme demonstrativo de fls. 491/492.*

*De se registrar que a impugnante, durante a ação fiscal ou em sede de impugnação, não contestou a qualificação atribuída pela Autoridade Fiscal aos documentos por ela apresentados com o intuito de comprovar os fatos que deram origem aos referidos lançamentos contábeis.*

*Assim, não logrando comprovar os referidos fatos, a Autoridade Autuante procedeu à reconstituição da conta Caixa, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal (TVF), demonstrando os saldos diários relativos ao ano de 2007, relacionando-os na planilha anexa às folhas 398/451. O valor da omissão de receita lançada foi obtida pelo maior saldo credor de caixa de cada mês.*

*Portanto, considerando que toda a apuração fiscal decorreu da análise da escrituração do contribuinte, apresentada em atendimento à intimação da fiscalização, e que foram indicadas todas as contas contábeis envolvidas, bem como os valores e datas, em aparecendo como resultado um saldo credor de caixa, este deve ser tributado como omissão de receita nos períodos de apuração correspondentes.*

*Importante trazer a lume que o sistema jurídico brasileiro acolheu o princípio de que o ônus da prova impende a pessoa que alega o fato, bem como ao réu no que se refere à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*Tal assertiva pode ser comprovada pelo artigo 333, do Código de Processo Civil e art. 16, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, abaixo colacionados:*

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)*

*As alegações trazidas pela impugnante de que a autoridade fiscal deveria ter considerado na reconstituição da conta caixa, por meio de lançamentos a débito, os saques bancários efetuados nas contas correntes mantidas no banco Itaú Unibanco e Banco Bradesco S/A, não merecem prosperar, posto que somente a escrituração, respaldada em documentos hábeis e idôneos e de acordo com as normas legais, é capaz de ilidir a presunção legal de omissão de receita na ocorrência de saldo credor de caixa. As planilhas apresentadas conjuntamente com a peça impugnatória, através dos anexos I e II, não se prestam como provas como quer a impugnante.*

*Como é sabido, as presunções juris tantum admitem prova em contrário.*

*Para tanto, a escrituração da pessoa jurídica deve observar as leis comerciais e fiscais, abarcando todas as operações do contribuinte, além dos resultados apurados em suas atividades no território nacional os lucros, rendimentos e ganhos auferidos no exterior. A escrituração assim elaborada e mantida faz prova a seu favor, caso contrário servem de prova contra a pessoa a que pertence. É o que se depreende da leitura do art. 226 do Código Civil e do art. 251 do RIR/99, abaixo colacionados.*

*Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.*

*Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).*

*Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).*

*Mantém-se, portanto, este item da autuação.*

*2.1.2 Omissão de receitas – Depósitos bancários de origem não comprovada – Art. 42 da Lei nº 9.430/96.*

*Trata-se de presunção legal de omissão de receita em decorrência da existência de depósito bancário de R\$ 3.145.869,23 efetuado no banco BRADESCO S.A. e de R\$ 5.698.743,68 no banco ITAÚ UNIBANCO S.A., durante o ano-calendário 2007, cuja origem a autuada, devidamente intimada, não logrou comprovar.*

*Em sua defesa, objetivando descaracterizar a tributação com base nos depósitos bancários de origem não comprovada, conforme já relatado, a impugnante argui (i) a ilegalidade do lançamento tributário efetuado com base exclusivamente em extratos bancários; (ii) a falta de aprofundamento das investigações pela fiscalização; (iii) que não houve espaço no procedimento fiscal para demonstrar custos/despesas que deveriam ter sido considerado na apuração do lucro real; (iv) que a existência de lucro na pessoa jurídica é requisito essencial e necessário à materialização do conceito de renda a servir como base de incidência do imposto de renda, ou seja, deve o Fisco estabelecer o nexo causal entre os depósitos bancários e o lucro da pessoa jurídica. Também, que não foi considerado os valores individuais depositados, igual ou inferior a R\$ 12.000,00, cujo somatório no ano-calendário não ultrapassou R\$ 80.000,00.*

*Em análise do argüido, convém registrar, de plano, que a aplicação do disposto no art. 42, §3º, II, da Lei nº 9.430/96 restringe-se aos casos de depósito bancário realizado por pessoa física, não sendo esta a situação proposta neste processo.*

*Também, importante consignar 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 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 nexos 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 nexos 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 (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 ao ano-calendário de 2007, 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, 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 origens, 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 nº 002 (fls.344/369), 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.*

*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.*

*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 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive com a matéria já sumulada, conforme colações abaixo:*

*“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 10418307, 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 10806889 – Sessão de 19/03/2002).*

*Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.*

*Nestes termos, diante das expressas disposições legais, cumprido o ônus atribuído à Fazenda Pública que era o de identificar os depósitos bancários de origem não comprovada e de intimar o contribuinte a sobre eles se manifestar, é dele o ônus de provar que os valores depositados/creditados nas contas correntes não são receitas, ou que foram devidamente oferecidos à tributação.*

*Mantém, assim, a exação imposta pela fiscalização.*

*2.1.3 Da omissão de receitas financeiras – Matéria não impugnada*

*Quanto a infração de omissão de receita financeira, a impugnante não efetuou qualquer alegação específica, deixando assim de exercer seu direito de defesa, conforme disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972 Processo Administrativo Fiscal, abaixo reproduzido:*

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

*Na situação presente, como existe matéria preliminar em discussão, envolvendo toda a exigência fiscal, não deve esta parte do lançamento ser separada, devendo-se aguardar a decisão final do litígio.*

A Recorrente argumenta, ademais, que a autoridade fiscal deveria ter considerado, como dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o valor do PIS e da COFINS lançados de ofício no mesmo processo administrativo.

Nesse ponto entendo que lhe assiste razão.

De fato, não é o caso, aqui, de tributos com exigibilidade suspensa, o que poderia conferir-lhes o caráter de contrapartida de provisão indedutível. Na hipótese dos autos, o PIS e a COFINS foram lançados na mesma ocasião do IRPJ e da CSLL, e conforme bem argumentou a Recorrente, o tributo não nasce suspenso. Ou seja, quando ocorreu a suspensão da exigibilidade do PIS e a COFINS em questão, o IRPJ e a CSLL já estavam lançados, de maneira que a base de cálculo adotada para estes tributos deveria, sim, ter considerado tais contribuições. O então Conselho de Contribuintes assim já decidiu:

*REGIME DE TRIBUTAÇÃO - LUCRO REAL - REGIME DE COMPETENCIA - DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS INCORRIDAS - PIS/COFINS - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Os lançamentos materializando exigências de PIS e COFINS são dedutíveis do lançamento de IRPJ ainda que sob contestação na medida em que a materialização da exação configura a existência de despesa incorrida sujeita a dedução a teor do chamado regime de competência. Por expressa previsão legal a CSSL deixou de ser dedutível na vigência de certa legislação de regência (cf. art. 1o., parágrafo único da Lei 9.316/96). (acórdão 103-21283, de 12/06/2003, Rel. Victor Luís de Salles Freire, decisão unânime)*

Assim, entendo que da base de cálculo do IRPJ e da CSLL em questão devem ser deduzidos o valor do PIS e da COFINS lançados na mesma ocasião. Observo que trata-se de mero ajuste na base de cálculo dos tributos (permissão de dedução não considerada pela autoridade autuante) não sendo de maneira nenhuma hipótese de nulidade da autuação como alega a Recorrente. As hipóteses de nulidades encontram-se previstas no artigo 59 do Decreto 70.235/1972 e a presente lá não se encaixa.

A Recorrente questiona também a qualificação da multa com base no enunciado da Súmula CARF 25 e também no fato de que a autoridade fiscal não teria produzido elemento de prova capaz de caracterizar o intuito de fraude. Alega que a omissão de duas contas bancárias pode ter decorrido de mero esquecimento.

Essa matéria foi objeto de discordância na própria DRJ, tendo o Relator considerado que valores omitidos em conta bancária em nome próprio, sem comprovar a origem dos depósitos, não se caracterizaria como elemento suficiente para a qualificação da multa de ofício. Neste ponto ele restou vencido, entendendo o voto vencedor que a qualificação ocorreu em razão de a autoridade autuante ter verificado expressiva omissão de receitas.

A verificação de que a contribuinte omitiu mais de 50% de sua receita bruta declarada -- que restou claro após a diligência efetuada -- deixa evidente que a omissão não pode se tratar de mero erro ou esquecimento. É nesse ponto que o percentual de receitas omitidas versus a declarada tem importância nos presentes autos, pois está a provar o dolo caracterizador das condutas que ensejam a exasperação da multa de ofício.

Neste sentido, adoto como razões adicionais de decidir os pertinentes trechos do voto vencedor (grifos e observações do original):

*Como relatoriado, a contribuinte não escriturava contabilmente parte expressiva de sua movimentação financeira.*

*Com a palavra, os autuantes:*

*O legislador estabeleceu que a conduta fraudulenta no caso pode ser praticada mediante “ação” ou “omissão” do agente, ou seja, o simples “deixar de fazer”, quando com intuito doloso e voltado a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, caracteriza a conduta típica ensejadora da aplicação da multa qualificada. No caso em análise, houve uma conduta omissiva que importou na ocultação ao Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação principal e por consequência ao não pagamento do imposto devido. O que está a se falar é de uma conduta que simplesmente omitiu da contabilidade do contribuinte a **totalidade da movimentação financeira bancária mantida em duas instituições financeiras durante todo o ano, deixando de incluir em sua escrita contábil uma receita total de R\$ 8.844.612,91 no ano-calendário 2007, equivalente a 50% de sua receita bruta declarada, causando sérios prejuízos aos cofres públicos.**[o destaque é do original]*

*Nos casos de lançamento de ofício, a regra geral é aplicar a multa típica a lançamentos desta natureza, de 75%. A aplicação da multa **qualificada**, ou seja, uma exasperação da multa de ofício normal (75%), pressupõe que seja comprovado qualquer*

*das situações hipotéticas consignadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/1964, a sonegação, fraude e conluio.*

*LEI 9.430 DE 27/12/1996 – DOU 30/12/1996*

*Multas de Lançamento de Ofício (com a nova redação da Lei 11.488/2007)*

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*II de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*LEI Nº 4.502, DE 30/11/64*

*Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou crédito tributário correspondente.*

*Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72. [grifei]*

*Nas três situações, há que ser caracterizado o **dolo**.*

*No caso concreto que aqui se tem, a multa **qualificada** baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora verificado a omissão de receitas provenientes de depósitos bancários sem origem justificada, em montante equivalente a cerca de **50%** de sua receita declarada.*

*Não está aqui se justificando a multa aplicada (de 150%) por conta de eventual dificuldade da contribuinte em apresentar suas explicações acerca da origem dos créditos bancários. A própria contribuinte, em atendimento à intimação fiscal para se pronunciar acerca dos créditos bancários constatados nas contas correntes não contabilizadas, junto ao BRADESCO e ao ITAÚ, afirmou tratar-se de RECEBIMENTOS DE CLIENTES.*

*Pois bem, o que aqui não se pode conformar é com esta conduta da contribuinte, que não escriturava expressiva movimentação financeira em seus registros contábeis e, com isto, omitia do conhecimento do Fisco cerca de metade de sua receita operacional declarada.*

*Na medida em que a contribuinte deixa de registrar contabilmente durante todo o ano de 2007, a **expressiva** movimentação financeira em duas contas bancárias, ressalte-se, com a existência de depósitos bancários (entenda receita omitida) em montantes que beiram à **50%** de sua receita declarada, resta perfeitamente caracterizada a sua conduta **dolosa**, sendo justificável a majoração prevista no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, anteriormente transcrita.*

*Nestes termos, não se pode chegar a outra conclusão que não seja a de que o que houve, concretamente, foi conduta tendente a manter ao largo da tributação o montante dos seus ganhos auferidos, representado por depósitos bancários não escriturados e de origem não explicada.*

*Diante deste quadro, não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte, mas sim como uma consequência direta da intenção deliberada de omitir receitas, o que torna perfeitamente aplicável, sim, a multa **qualificada** prevista no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96.*

*Ante o exposto, considero plenamente justificável a aplicação da multa de ofício qualificada.*

Por fim, quanto aos juros baseados na taxa SELIC, a questão restou pacificada neste CARF diante do enunciado da Súmula CARF nº 4 (vinculante, conforme Portaria MF 277/2018):

*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*

## Dispositivo

Ante o exposto, oriento meu voto para afastar as arguições de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, tão somente para permitir a dedução do PIS e da COFINS lançados nos presentes autos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL aqui discutidos.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano