



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

Processo nº 11522.000216/2009-49
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº 1201-001.430 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de maio de 2016
Matéria Lucro Arbitrado (IRPJ e CSLL)
Recorrente RIO BRANCO BEBIDAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

Ementa:

VIOLAÇÃO AO SIGILO BANCÁRIO.

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

PRESUNÇÃO LEGAL - OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento, por presunção legal - *juris tantum* - 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte desfazer a presunção legal com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários), desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem, espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS E COFINS. OMISSÃO DE RECEITAS. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS.

A não comprovação da origem dos depósitos bancários, pelo contribuinte, não enseja a presunção de que os montantes eram relativos à atividade essencial da empresa, de sorte que o PIS e a COFINS devem ser autuados pela regra geral da hipótese, sem a possibilidade de enquadramento em

regimes especiais ou reduzidos de tributação não demonstrados pela interessada.

MULTA DE OFÍCIO.

O descumprimento da obrigação tributária impõe a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, conforme previsto no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96.

EXAME DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF N. 2.

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

LANÇAMENTO REFLEXO - CSLL.

Decorrendo a exigência da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos a ensejar conclusão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar **parcial** provimento ao recurso voluntário apenas para acolher a preliminar de decadência do PIS/Cofins relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses janeiro e fevereiro de 2004. Vencidos a Relatora e os Conselheiros Luis Fabiano e João Figueiredo, que davam parcial provimento em maior extensão para afastar integralmente as exigências do PIS/Cofins. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Roberto Caparroz.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Marcelo Cuba Netto, João Otávio Oppermann Thome, Roberto Caparroz de Almeida,

João Carlos de Figueiredo Neto e Luis Fabiano Alves Penteado. Ausente, por motivo justificado, o Conselheiro Ronaldo Apelbaum.

Relatório

Por economia processual e bem resumir os fatos adoto o Relatório da decisão recorrida (fls.305/306) que transcrevo a seguir:

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 217-236, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, ano(s)-calendário 2004, com crédito total apurado no valor de R\$ 697.628,73, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 27/02/2009.

Também integra os Autos de Infração o Relatório de Fiscalização de folhas 237-239.

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na(s) seguinte(s) infração(ões): Omissão de receitas, caracteriza por depósitos bancários de origem não comprovada.

Extraí-se ainda dos autos que:

- 1. O contribuinte fora optante da sistemática do SIMPLES para o período em referência;*
- 2. Foi autuado por omissão de receita no ano-calendário 2003. Do que resultou o processo 11522.001298/2008-98;*
- 3. Em decorrência da omissão de receita no ano-calendário 2003, foi excluído do SIMPLES, com efeitos a partir do ano-calendário 2004, por haver superado o limite da receita concebível para esta sistemática de apuração dos tributos. Do que resultou no processo nº 10293.720120/2008-06;*
- 4. Intimado, não apresentou os Livros Diários e Razão, nem os comprovantes da origem dos créditos bancários;*
- 5. Em razão da falta de apresentação dos livros comerciais teve seu lucro arbitrado;*
- 6. Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de ofício de 75 %.*

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 05/03/2009 (fls. 242) e apresentou sua impugnação em 02/04/2009 (fls. 246-292), na qual alegou em síntese que:

- 1. O lançamento é nulo por cerceamento do direito de defesa vez que não esclarece suficientemente o conteúdo e o alcance da imputação, nem apresenta a necessária tipificação;*

2. Não houve comprovação da existência de operações mercantis não escrituradas, que justificassem a omissão de receita;

3. Ao pautar a presunção com base na movimentação financeira, a autoridade lançadora desconsiderou as transferências entre contas do mesmo titular, empréstimos, estornos de depósitos e outras tantas circunstâncias que desnaturam o conceito de renda tributável;

4. Os créditos bancários não **comprovados** representam apenas mera presunção da omissão de receita, não podendo caracterizar esta última sem a necessária comprovação da renda consumida, do acréscimo patrimonial ou do nexo de causalidade entre o depósito e a omissão;

5. O arbitramento do lucro é improcedente porque, sendo optante do **SIMPLES**, não estava obrigada a escriturar os **Livros Diário e Razão**;

6. Para fins de arbitramento, a Autoridade Lançadora deveria ter observado as disposições do art. 284, §1º, do **RIR/99**, que é mais favorável ao sujeito passivo;

7. O arbitramento do lucro só é possível nas hipóteses de comprovada omissão de receita ou de insuficiência ou falta de declaração do lucro;

8. Os custos e despesas da recorrente não foram deduzidos da receita apurada. O que anula, por vício de ordem material, o lançamento;

9. Por ser optante do **SIMPLES**, o lançamento deveria observar as alíquotas desta sistemática de apuração;

10. O lançamento deveria observar os recolhimentos já efetuados pela sistemática do **SIMPLES**;

11. O arbitramento do lucro também é improcedente vez que a contabilidade do sujeito passivo não foi desconsiderada pela fiscalização;

12. Na hipótese de desconsideração da contabilidade, os dados nela contidos não poderiam ser utilizados no lançamento;

13. O lucro obtido a partir do arbitramento admite prova em contrário;

14. A fiscalização também poderia ter utilizado o lucro presumido;

15. O lucro poderia ter sido totalmente extraído da contabilidade do sujeito passivo;

16. O PIS e a COFINS incidem sobre o faturamento e não sobre a receita bruta. Pelo que, pede perícia para apurar a base de cálculo destas contribuições;

17. O ICMS não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS. Razão por que pede perícia para fins de apurar o valor daquele imposto que integrou a base destas contribuições;

18. A multa aplicada tem caráter de confisco e ofende a capacidade contributiva do contribuinte;

19. A multa deveria ser reduzida à 2%, na forma determinada pelo Código de Defesa do Consumidor;

20. Os juros de mora calculados com base na taxa SELIC são inconstitucionais, visto que esta não foi criada por lei ordinária, mas simplesmente teve seu uso estabelecido por meio de lei;

21. Requer prova pericial para corroborar suas alegações.

Anexei as folhas 298-303, que tratam dos recolhimentos efetuados pela recorrente sob a sistemática do SIMPLES.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ/Belém/PA) julgou procedente em parte a impugnação e manteve o crédito tributário parcialmente, deduzido dos valores pagos a título de SIMPLES, conforme decisão proferida no Acórdão nº 01-23.302, de 21 de outubro de 2011, cientificado ao contribuinte em 18/01/2012, conforme o Aviso de Recebimento (AR).

O mencionado acórdão está assim ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

Ementa:

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. As garantias do contraditório e da ampla defesa somente se manifestam com a instauração da fase litigiosa, ressalvados os procedimentos fiscais para os quais lei assim exija.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento, e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do direito ao contraditório e da ampla defesa.

PRESUNÇÃO JÚRIS TANTUM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. A presunção legal júris tantum inverte o ônus da prova. Nesse caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. ESCRITURAÇÃO. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES se sujeita à observância

da escrituração dos livros comerciais obrigatórios à apuração do Lucro Real Trimestral, a partir do efeitos da exclusão.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ATO VINCULADO. O arbitramento do lucro do contribuinte, nas hipóteses de que fala o art. 47 da Lei nº 8.981/95, é ato vinculado da administração tributária, devendo ser fielmente seguida pela autoridade administrativa, mormente quando do exercício do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DO LIVRO CAIXA. O arbitramento do lucro é medida necessária quando o contribuinte, sob intimação, não apresenta os livros exigidos para apuração do lucro real ou presumido, conforme o caso.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo.

JUROS. TAXA SELIC. Tendo a cobrança dos juros de mora com base na Taxa SELIC previsão legal, não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar arguição de sua ilegalidade/inconstitucionalidade.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. A realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA o P I S / PASEP

Ano-calendário: 2004 Ementa:

FATO GERADOR. A contribuição para o PIS, devida pelas pessoas jurídicas de direito privado, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim compreendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

BASE DE CÁLCULO. ICMS. O ICMS integra a base de cálculo a ser tributada pelas contribuições do PIS, inexistindo previsão legal para sua exclusão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2004

Ementa:

FATO GERADOR. à COFINS, devida pelas pessoas jurídicas de direito privado, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim compreendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

BASE DE CÁLCULO. ICMS. O ICMS integra a base de cálculo a ser tributada pelas Cofins, inexistindo previsão legal para sua exclusão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da mencionada decisão em 18/01/2012, a contribuinte protocolizou recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em 16/02/2012.

A recorrente diz que a decisão de primeiro grau deve ser reformada pelos seguintes motivos, em síntese:

PRELIMINAR

A ILEGAL VIOLAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO

- que, o Auditor Fiscal de Rendas, sem justificável motivo, determinou a quebra do sigilo bancário da Recorrente sem o devido amparo legal ou judicial;
- que, a quebra do sigilo bancário não está entre as hipóteses do regime especial permitido pelo **art. 33 da Lei nº 9.430/96**;
- que, a própria Constituição Federal garante a inviolabilidade do sigilo bancário, nos termos do art. 5º, inciso X;
- que, a Lei Complementar nº. 105/2001, a qual dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras bem determina que o mesmo apenas é permitido quando for o mesmo indispensável. No presente caso, não restou demonstrada a indispensabilidade da quebra do sigilo bancário, conforme disposição legal;

MÉRITO

1. - A ALEGADA OMISSÃO DE RECEITAS

- a presunção legal de omissão de receitas (art. 40 da Lei nº 9.430/96) só é autorizada se partir de uma comprovada falta de escrituração de pagamentos/recebimentos pela pessoa jurídica, o que não é o caso;
- que, o depósito bancário, mesmo após o advento da Lei nº 9.430/96, não se constitui, por si só, fato gerador da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, pois é necessária a prova cabal e robusta de que ele foi utilizado como renda consumida. Isto porque, a posse de numerário alheio, como por exemplo, descaracteriza a respectiva presunção de disponibilidade econômica;
- que, pela dicção do art. 110, do CTN, a presunção contida no art. 42, da Lei nº 9.430/96 não pode alterar o conceito de renda ou de provento para neles incluir depósitos bancários.

2 - A ILEGALIDADE DA COBRANÇA DO PIS/COFINS

- que, a Recorrente, cadastrada no CNAE 46.35-4-02 (Comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante), é distribuidora exclusiva de bebidas da marca Schincariol, estando sujeita ao PIS/COFINS monofásico;
- que a atividade exercida pela Recorrente está sujeita à alíquota de 0% de referidas contribuições, conforme artigos 49 e 50 da Lei nº 10.833/2003.

3 - A MULTA CONFISCATÓRIA

- que a multa, em percentual de 75% (setenta e cinco por cento), afeta o direito de propriedade quando excede de eventual vantagem que poderia ser obtida em função do inadimplemento à época da obrigação;
- que, a Recorrente, estabelecida com atividade comercial, jamais consegue obter, nos negócio que realiza, margem de lucro que supere 10% (dez por cento) do negócio jurídico envolvido e, por esta razão, entende ser fora de razoabilidade e proporcionalidade a aplicação de multa na ordem de 75% do valor do débito;
- que, se procedente fosse a exigibilidade do crédito tributário em comento, seria inafastável a redução da multa moratória para, no máximo 2%, do valor originário do débito.

Finalmente, a Recorrente requer seja dado provimento ao Recurso Voluntário para o cancelamento total dos Autos de Infração, *"haja vista que não foi demonstrado o nexo de causalidade entre o "aumento patrimonial" oriundo dos depósitos bancários e a obrigação tributária"*. Ou que, sendo outro o entendimento desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, requer que seja cancelada a exigência tributária relativamente ao PIS/Cofins, haja vista que a atividade exercida pela Recorrente está sujeita à alíquota de 0% de referidas contribuições. Caso necessário, requer seja o feito convertido em diligência, para que se verifique a veracidade da situação apresentada.

Ainda alternativamente, requer a redução da multa moratória para, no máximo 2%, do valor originário do débito.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

De início registra-se que o procedimento fiscal e lançamentos tributários tratados nos presentes autos referem-se ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins relativos ao ano calendário de 2004.

O Relatório de Fiscalização (fl.237) informa que *"Para o ano-calendário 2003, foi apurada receita bruta de R\$ 2.706.736,51, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração objeto do processo administrativo fiscal 11522.001298/2008-68 (ciência em 17/06/2008 - fls. 132 a 134), além de acarretar a exclusão da empresa do Sistema SIMPLES, assunto objeto do processo 10293-720.120/2008-06 (fls. 135 a 136), em função de ter*

superado o limite de receita no ano-calendário de 2003, após lavratura deste Auto de Infração".

A constituição do crédito tributário, tratado nos presentes autos, referente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ e o lançamento reflexo da CSLL se deu com base no lucro arbitrado.

No Relatório Fiscal (fls.237/238), parte integrante dos autos de infração, o autuante esclarece as circunstâncias ocasionadas pelo contribuinte que fundamentaram o arbitramento do lucro, *verbis*:

Em 05/11/2008, o contribuinte foi intimado a apresentar Livros Diário e Razão (lucro real) em função da exclusão da empresa do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) a partir de janeiro de 2004. Foi intimado, também, para apresentar documentos hábeis e idôneos que comprovem a origem de todos os créditos bancários constantes na Tabela 2008110301, em anexo (fls. 137 a 172). O contribuinte pediu prorrogação de prazo para atender a intimação em 28/11/2008 (fl. 173). Foi reintimado para apresentar os livros fiscais e a explicação sobre origem da movimentação financeira em 11/12/2008 (fls. 175 e 176) e 22/01/2009 (fls. 178 a 213). Em 26/12/2008 (fl. 177) e em 16/02/2009 (fl. 216), apresentou alegação de impossibilidade de apresentar os livros Diário e Razão, porque era optante pelo SIMPLES, que não possuía obrigatoriedade de efetuar estas escriturações e que seria inviável a produção retroativa de tais livros. Ainda, informa que os demais documentos solicitados seriam apresentados em momento oportuno. Solicita mais prazo para apresentar demais explicações.

(...)

O contribuinte solicitou prazo diversas vezes que foram concedidos. Porém, até o momento, não apresentou documentos hábeis e idôneos que atendam às nossas solicitações. Também, não efetuou a devida escrituração contábil das movimentações financeiras. O contribuinte não atendeu à solicitação de apresentação das cópias dos extratos bancários, tendo sido necessária a quebra do sigilo bancário através da RMF.

Quanto à solicitação de individualização das operações, o Fisco entende que a Tabela 2008110301 (fls. 179 a 212) mostra claramente e de forma individualizada as operações a serem justificadas pelo contribuinte

...

Apenas na peça recursal o contribuinte se insurge contra o fato de haver o autuante requisitado as informações bancárias, alegando que não houve justificável motivo que permitisse ao Auditor Fiscal a quebra do sigilo bancário da Recorrente sem o devido amparo legal ou judicial.

Argúi que, a quebra do sigilo bancário não está entre as hipóteses do regime especial permitido pelo **art. 33 da Lei nº 9.430/96** e que, a própria Constituição Federal garante a inviolabilidade do sigilo bancário, nos termos do art. 5º, inciso X.

Aduz que, a Lei Complementar nº 105/2001, a qual dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras bem determina que o mesmo apenas é permitido quando for indispensável. E que, no presente caso, não restou demonstrada a indispensabilidade da quebra do sigilo bancário.

Na impugnação (fls.246/292) a pessoa jurídica autuada em nada se reporta sobre o sigilo bancário, de modo que o assunto trazido à baila pela Recorrente somente na fase recursal deve ser considerada como matéria não impugnada a teor do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

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

Assim, tem-se como precluso o direito de o contribuinte apresentar, em fase recursal, matéria não contestada na impugnação, em vista do disposto no art. 16, I, c/c o art. 17, ambos do Decreto nº 70.235/72, respeitando-se o princípio processual da dupla jurisdição. Destarte, e, para que não se alegue supressão de instância na fase recursal, **não se conhece** da mencionada matéria por não ter sido expressamente contestada na impugnação apresentada em sede de primeira instância.

Consta dos Autos de Infração e do Relatório de Fiscalização que a apuração dos tributos (IRPJ, CSLL, PIS e Cofins) decorrem de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Na peça recursal, a Recorrente não questiona objetivamente o arbitramento do lucro como o fez na impugnação, todavia questiona a apurada omissão de receitas de forma presumida.

A Recorrente alega que a presunção legal de omissão de receitas (art. 40 da Lei nº 9.430/96) só é autorizada se partir de uma comprovada falta de escrituração de pagamentos/recebimentos pela pessoa jurídica, o que não é o caso.

O artigo 40 da Lei nº 9.430/96, assim dispõe:

Art.40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita. (Grifei)

A Recorrente alude à situação distinta dos presentes autos. A autuação não decorre da hipótese (presunção) descrita no mencionado artigo 40 (*omissão de receita caracterizada pela falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica*) e sim, da presunção de omissão de receitas prescrita no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Conforme esclarecido acima a empresa autuada é acusada de omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancária, tendo por base legal o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

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.

Como se vê, a partir da Lei nº 9.430/96, comporta a tributação por presunção de omissão de receitas caracterizada por depósitos mantidos 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. É o caso dos autos.

A Recorrente alega que, o depósito bancário, mesmo após o advento da Lei nº 9.430/96, não se constitui, por si só, fato gerador da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, pois é necessária a prova cabal e robusta de que ele foi utilizado como renda consumida. Isto porque, a posse de numerário alheio, como por exemplo, descaracteriza a respectiva presunção de disponibilidade econômica.

E que, pela dicção do art. 110, do CTN, a presunção contida no art. 42, da Lei nº 9.430/96 não pode alterar o conceito de renda ou de provento para neles incluir depósitos bancários.

É preciso salientar que a Lei nº 9.430/96 permite à autoridade fiscal perquirir junto ao contribuinte qual a origem daqueles depósitos ou investimentos existentes em suas contas bancárias sendo que a ausência da comprovação de sua origem faz presumir tratar-se de omissão de receitas próprias da atividade da pessoa jurídica.

As receitas omitidas apuradas com fundamento na presunção legal instituída pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96, baseada nos depósitos bancários com recursos de origem não comprovada, são considerados, por presunção, como receita bruta da pessoa jurídica.

Ressalte-se de plano, que aqui não cabe a necessidade de comprovação por parte do Fisco. Os enunciados das súmulas abaixo são esclarecedores, portanto desnecessária outra explicação sobre o assunto, vejamos:

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

Súmula CARF Nº 30

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

Intimado o contribuinte a comprovar a origem dos recursos utilizados em relação aos valores creditados nas contas bancárias em comento e, na ausência de tal

comprovação foram os mesmos valores tributados como receita omitida, em consonância com o artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Cabe ao contribuinte desfazer a presunção legal com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários), desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem, espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título.

A tributação dessa receita, por sua vez, encontra abrigo e visibilidade na mencionada lei tributária que estabeleceu uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do tributo correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Conclui-se, por conseguinte, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo *juris tantum* (relativa). A empresa autuada, para descaracterizar a presunção de omissão de receitas, por depósitos bancários, deveria produzir a prova que se lhe impunha, fato de que não se desincumbiu.

Desse modo, não se pode afastar a omissão de receita, eis que não restou comprovada a origem dos valores que foram depositados ou creditados nas contas bancária da Recorrente ou que possuem origem nas receitas declaradas.

Os valores mensais dos créditos não comprovados foram objeto de lançamento de ofício, pois ficou caracterizada a omissão de receita à qual não há contestação cabal.

Nessa realidade erigida pelo legislador à condição de presunção legal, a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda e reflexos não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, isoladamente considerada, mas sim pela falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados. Ou seja, há uma correlação lógica estabelecida pelo legislador entre o fato conhecido (ser beneficiado com um depósito bancário sem demonstração de sua origem) e o fato desconhecido (auferir rendimentos), e é esta correlação que dá fundamento à presunção legal em comento, de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de receitas ou rendimentos omitidos.

Trata-se, na hipótese, de indícios que conduzem à presunção ***juris tantum*** de omissão de receita, com fulcro no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que não fora oportunizado à fiscalização detectar a real proveniência dos recursos depositados em conta corrente da empresa. Portanto, caberia ao contribuinte apresentar justificativas válidas com documentação hábil e idônea para os ingressos ocorridos em suas contas correntes.

Durante o procedimento fiscal o contribuinte foi reintimado algumas vezes, tudo no sentido de possibilitar ao mesmo a oportunidade de esclarecer suas operações e de comprovar a origem dos valores depositados/creditados em suas contas bancárias.

No entanto, nenhum documento que pudesse comprovar a origem dos valores foi apresentado.

Assim, à mingua de comprovação, mantém-se a omissão de receitas com base nos valores apurados e descritos pela fiscalização como depósitos bancário sem origem dos recursos.

Giz-se que, diante da impossibilidade de calcular, por meras suposições, o lucro que poderia ser obtido, com a adição da receita omitida à declarada (e daí determinar a renda que serviria de base de cálculo para o IRPJ), o art. 532 do Regulamento do Imposto de Renda estipulou que a suposta renda corresponde ao valor resultante da aplicação dos mesmos percentuais aplicáveis para o cálculo da estimativa mensal e do lucro presumido (no caso de indústria, 8%), acrescidos de 20% que resulta em 9,6%.

No tocante à exigência do PIS e da Cofins, a Recorrente em sede recursal alega que há ilegalidade na cobrança desses tributos, pois, cadastrada no CNAE 46.35-4-02 (Comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante), é distribuidora exclusiva de bebidas da marca Schincariol, estando sujeita ao PIS/Cofins monofásico, portanto, a atividade por ela exercida está sujeita à alíquota 0 (zero) de referidas contribuições, conforme artigos 49 e 50 da Lei nº 10.833/2003.

Para melhor entender o assunto transcrevo os mencionados dispositivos legais.

Lei 10.833/2003

(...)

Art.49. A contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos classificados nas posições 22.01, 22.02, 22.03 (cerveja de malte) e no código 2106.90.10 Ex 02 (preparações compostas, não alcoólicas, para elaboração de bebida refrigerante), todos da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, serão calculadas sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, respectivamente, com a aplicação das alíquotas de 2,5%(dois inteiros e cinco décimos por cento) e 11,9%(onze inteiros e nove décimos por cento). (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide art. 42 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

§ 1º O disposto neste artigo, relativamente aos produtos classificados nos códigos 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água, refrigerante e cerveja sem álcool. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide art. 42 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

§ 2º A pessoa jurídica produtora por encomenda dos produtos mencionados neste artigo será responsável solidária com a encomendante no pagamento das contribuições devidas conforme o estabelecido neste artigo.(Vide art. 42 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

Art. 50. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS em relação às receitas auferidas na venda: (Vide art. 42 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

I - dos produtos relacionados no art. 49, por comerciantes atacadistas e varejistas, exceto as pessoas jurídicas a que se refere o art. 2º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996; (Vide art. 42 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

Como se vê, as receitas obtidas na venda das bebidas citadas no art. 49 da Lei 10.833, de 2003 (água, refrigerante, cerveja de **malte** e cerveja sem álcool), estão sujeitas a regime de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, com previsão de alíquotas diferenciadas na forma monofásica/concentrada (2,5% e 11,9%) para os fabricantes e importadores, reduzindo-se a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a venda desses produtos pelos comerciantes atacadistas e varejistas.

Conforme destacado no auto de infração, o IRPJ e a CSLL foram apurados com base no lucro arbitrado – Regime Cumulativo (no qual está previsto o sistema monofásico), regido pela Lei nº 9.718/98, pelo que se depreende do artigo 10 da Lei nº 10.833, de 2003. Portanto, a pessoa jurídica com apuração do imposto de renda pelo sistema do lucro arbitrado enquadra-se obrigatoriamente no regime cumulativo.

Sobre o sistema de tributação monofásica, consta do "perguntas e respostas/2007" - 080 - da Receita Federal, o seguinte esclarecimento: "*O sistema de tributação monofásica não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não-cumulativa das contribuições. O enquadramento de uma pessoa jurídica e de suas receitas, que se dedique à venda de produtos sujeitos à tributação monofásica, ao regime de apuração cumulativa ou não-cumulativa segue as mesmas regras de enquadramento a que se sujeitam pessoas jurídicas que não comercializem produtos monofásicos.*"

É dizer que, os produtos que não estiverem sujeitos ao regime monofásico, estarão sujeitos a incidência do PIS e COFINS normalmente, observada a regra da cumulatividade, aplicando as alíquotas de 0,65% (PIS) e 3% (Cofins).

O regime monofásico consiste na atribuição da responsabilidade tributária ao fabricante ou importador de certos produtos (ditos monofásicos) de recolher o PIS e a Cofins a uma alíquota diferenciada e majorada, de modo a contemplar a carga tributária incidente sobre toda a cadeia produtiva e, por outro lado, a fixação de alíquota zero de PIS e Cofins sobre a receita auferida com a venda daqueles produtos pelos demais participantes da cadeia produtiva (distribuidores, atacadistas e varejistas). Portanto, é preciso verificar se o produto a ser vendido participa da cadeia do regime monofásico.

Sobre as receitas da Recorrente, adotou-se como fundamento no presente voto que, a Lei nº 9.430/96 permite à autoridade fiscal perquirir junto ao contribuinte qual a origem daqueles depósitos ou investimentos existentes em suas contas bancárias sendo que a ausência da comprovação de sua origem faz presumir tratar-se de omissão de receitas próprias da atividade da pessoa jurídica. E que, as receitas omitidas apuradas com fundamento na presunção legal instituída pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96, baseada nos depósitos bancários com recursos de origem não comprovada, são considerados, por presunção, como **receita bruta da pessoa jurídica**.

Consta da Ficha 02 - Dados Cadastrais - PJSI/2005, SIMPLES, fl.256, vol.08 (AnexoI), que a pessoa jurídica possui Código da Atividade Econômica (CNAE-Fiscal): 51.36-5/02 - Comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante.

Não consta dos autos que tal atividade econômica cadastrada e declarada pela Recorrente tenha sido refutada pelo Fisco.

Como se depreende dos autos, a recorrente é pessoa comerciante atacadista de bebidas - produtos sujeitos a tributação monofásica, tributada pelo lucro arbitrado, e, ainda que o PIS e a Cofins submetam-se ao regime de apuração cumulativa, enquadram-se no artigo 49 da Lei 10.833/03.

Nesse diapasão, tem-se por presunção, como **receita bruta da pessoa jurídica**, que as receitas omitidas decorrem do Comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante e como tal subsumem-se às regras contidas nos artigos 49 e 50 da Lei 10.833, de 2003, razão pela qual devem ser afastadas as exigências relativas ao PIS e a Cofins tendo em vista que a legislação reduziu a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a venda desses produtos pelos comerciantes atacadistas e varejistas.

Enfim, as receitas omitidas apuradas com fundamento na presunção legal instituída pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96, baseada nos depósitos bancários com recursos de origem não comprovada, são considerados, por presunção, como receita bruta própria da atividade da pessoa jurídica. Assim, configurada a omissão de receita por presunção legal, a autoridade tributária deverá computar o montante omitido para a determinação da base de cálculo do IRPJ e das Contribuições Sociais (CSLL, PIS e Cofins), todavia, ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins em decorrência da presunção de que as receitas foram auferidas na venda de produtos (bebidas) relacionados no artigo 49 da Lei nº 10.833/2003, por comerciante atacadista e varejista, considerados, por presunção, como receita bruta própria da atividade da pessoa jurídica.

Sobre a multa lançada de ofício de 75%, a Recorrente alega que o referido percentual afeta o direito de propriedade quando excede de eventual vantagem que poderia ser obtida em função do inadimplemento à época da obrigação.

Argúi que sua atividade comercial, jamais consegue obter, nos negócios que realiza, margem de lucro que supere 10% (dez por cento) do negócio jurídico envolvido e, por esta razão, entende ser fora de razoabilidade e proporcionalidade a aplicação de multa na ordem de 75% do valor do débito. E que, se precedente fosse a exigibilidade do crédito tributário em comento, seria inafastável a redução da multa moratória para, no máximo 2%, do valor originário do débito.

A discussão da natureza da confiscatoriedade das multas é matéria reservada ao poder judiciário, portanto não submetida ao crivo do julgamento no âmbito administrativo em razão da falta de competência para decidir sobre a constitucionalidade da lei que a instituiu, cabendo a este colegiado verificar tão-só a aplicação da aludida penalidade diante dos fatos descritos no auto de infração em comento.

A multa de ofício lançada, foi aplicada no percentual de 75%, com escora no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 que não deixa margem a qualquer discricionariedade da autoridade administrativa ao assim determinar, *verbis*:

Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

Desse modo, constatado o descumprimento da obrigação tributária configurado pela falta de recolhimento do IRPJ e CSLL, e, procedido o lançamento de ofício, impõe-se a aplicação da multa de 75% nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, acima transcrita.

Com efeito, a multa de ofício decorre de expressa disposição legal, não cabendo aos órgãos do Poder Executivo deixar de aplicá-la, encontrando óbice, inclusive na Súmula nº 2 deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

Súmula CARF N.º 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

LANÇAMENTO REFLEXO: CSLL. Decorrendo a exigência da CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos a ensejar conclusão diversa.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para afastar as exigências do PIS e da Cofins.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa

Voto Vencedor

Apesar dos bem construídos argumentos da I. Relatora, vislumbro solução diversa para o caso sob análise, mas apenas em relação ao PIS e à COFINS.

O voto vencido, apenas neste ponto, entendeu que na hipótese de arbitramento do lucro presume-se que as receitas omitidas decorrem da **atividade própria da pessoa jurídica**, que seria o comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerantes. Na esteira desse raciocínio, reconhecendo que a legislação específica reduziu as alíquotas do PIS e da COFINS de determinadas bebidas para 0%, concluiu a I. Relatora pelo afastamento dos respectivos lançamentos, nos seguintes termos:

Enfim, as receitas omitidas apuradas com fundamento na presunção legal instituída pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96, baseada nos depósitos bancários com recursos de origem não comprovada, são considerados, por presunção, como receita

bruta própria da atividade da pessoa jurídica. Assim, configurada a omissão de receita por presunção legal, a autoridade tributária deverá computar o montante omitido para a determinação da base de cálculo do IRPJ e das Contribuições Sociais (CSLL, PIS e Cofins), todavia, ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins em decorrência da presunção de que as receitas foram auferidas na venda de produtos (bebidas) relacionados no artigo 49 da Lei nº 10.833/2003, por comerciante atacadista e varejista, considerados, por presunção, como receita bruta própria da atividade da pessoa jurídica.

Em sentido diverso, entendo que a hipótese de arbitramento do lucro pela não comprovação da origem dos depósitos bancários, como observado nos autos, não permite a presunção **de que os montantes eram relativos à atividade essencial** da empresa.

A base legal para os lançamentos é o artigo 42 da Lei n. 9.430/96, que confere presunção de omissão de receita aos depósitos cuja origem não seja comprovada pelo titular, nos seguintes termos:

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

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

A presunção contida no artigo 42 tem o condão de inverter o ônus da prova, normalmente a cargo do Fisco, nas hipóteses em que o Contribuinte omite os valores depositados em conta de sua titularidade.

Nesses casos, a lei determina que compete ao interessado **fazer prova da origem de tais recursos**, até então desconhecidos. A prova exigida deve ser **hábil e idônea**, ou seja, suficiente e conclusiva em relação aos fatos que originaram os respectivos depósitos ou transferências.

A não comprovação pelo interessado ou a apresentação de documentos frágeis ou insuficientes materializa, no campo jurídico, a presunção, e torna de rigor o lançamento do montante detectado.

Por óbvio que cabe à autoridade fiscal intimar, averiguar e determinar a apresentação dos documentos que considera necessários para a comprovação dos depósitos. E isso efetivamente ocorreu no caso dos autos.

Contudo, como o ônus da prova é da empresa, não me parece adequada a solução **de lhe conferir outra presunção**, no sentido de que os depósitos seriam relativos à sua atividade precípua.

Entendo que inexistente permissivo legal nesse sentido, de sorte que a ausência de comprovação enseja a tributação integral dos valores omitidos, sem enquadramento em regimes especiais ou de tributação reduzida, circunstância que teria de ser demonstrada pela interessada e não o foi.

Até porque a ausência de comprovação não nos permite presumir que os depósitos se referem à atividade típica da empresa e, ainda que assim fosse, também não se saberia a quais tipos de bebidas poderiam se referir, para fins de enquadramento na redução prevista em lei, de sorte que a omissão e consequente não comprovação da origem exige a tributação, a título de PIS e COFINS, pela regra geral.

Descabe, portanto, o argumento formulado pela Recorrente, relativo ao enquadramento do PIS e da COFINS na hipótese de alíquota zero.

Entretanto, observa-se que o contribuinte tomou ciência do lançamento em 05 de março de 2009, de forma que **deve ser reconhecida a decadência** em relação aos lançamentos de janeiro e fevereiro de 2004, relativos ao PIS e à COFINS, posto que o regime de apuração dessas contribuições é mensal, nos termos do artigo 74 do Decreto n. 4.524/2002:

Art. 74. O período de apuração do PIS/Pasep e da Cofins é mensal (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 2º, e Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º).

Ante o exposto, conduzo meu voto para dar **parcial provimento** ao recurso voluntário apenas para reconhecer a decadência do PIS/Cofins relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses janeiro e fevereiro de 2004.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Redator designado

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/07/2016 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 03/

07/2016 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 11/07/2016 por ESTER MARQUES LINS

DE SOUSA, Assinado digitalmente em 11/07/2016 por MARCELO CUBA NETTO

Impresso em 13/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA