



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720299/2014-16
ACÓRDÃO	1002-004.459 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PALLEBRAS INDUSTRIA E COMERCIO DE EMBALAGENS DE MADEIRA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. DELIMITAÇÃO DA LIDE.

O Contribuinte que deixar de indicar, na peça de impugnação, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta os pontos de discordância em relação ao lançamento não mais o poderá fazer em sede recursal.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo e solidários não apresentarem novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do RICARF (Portaria MF nº 1.634/2023) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

NULIDADE. ATOS E TERMOS PROCESSUAIS.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. REQUISITOS LEGAIS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia e/ou diligência que não atende aos requisitos legais estabelecidos para sua formalização.

RESPONSABILIDADE PELA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização. Eventuais falhas desse instrumento não implicam em nulidade do lançamento.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Incabível a arguição de inconstitucionalidade na esfera administrativa visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera, o exame da matéria do ponto de vista constitucional.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em 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.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da estreita relação de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Aílton Neves da Silva.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fernando Beltcher da Silva (substituto integral), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Rafael Taranto Malheiros (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Andrea Viana Arrais Egypto e Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme descrito no acórdão recorrido, trata o presente de auto de infração de fls. 2442/2491, para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, e à Contribuição para o PIS/PASEP e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS. O crédito tributário total importou em R\$ 1.347.576,96, fl. 02.

De acordo com os autos de infração e com o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 2442/2446, o lançamento, que se refere ao ano-calendário 2010, decorreu da constatação de omissão de receita em face de depósitos bancários de origem não comprovada.

O lucro foi arbitrado, em razão do contribuinte, notificado a apresentar os livros Diário e Razão, deixar de apresentá-los.

A contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, fls. 2562/2576, alegando, em síntese: nulidade em razão do Mandado de Procedimento Fiscal, MPF, fazer referência apenas ao IRPJ e não citar os outros tributos lançados; o auto de infração foi lavrado quando já extinto o MPF por decurso do prazo de validade o que implica também em nulidade do lançamento. No mérito defende que todos os documentos foram apresentados à fiscalização comprovando a origem dos créditos.

A impugnação foi **julgada improcedente** por meio do **Acórdão nº 11-66.118**, o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. ATOS E TERMOS PROCESSUAIS.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. REQUISITOS LEGAIS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia e/ou diligência que não atende aos requisitos legais estabelecidos para sua formalização.

RESPONSABILIDADE PELA INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização. Eventuais falhas desse instrumento não implicam em nulidade do lançamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Incabível a arguição de inconstitucionalidade na esfera administrativa visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera, o exame da matéria do ponto de vista constitucional.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em 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.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da estreita relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente

Intimado do Acórdão em 11.03.2020 (fl. 2615), o Contribuinte **interpôs Recurso Voluntário** em 10.04.(fls.230 a 251) apresentando os seguintes argumentos:

- Nulidade do MPF n.º 0812000.2013.00631, pois este tratou apenas do IRPJ como objeto do procedimento fiscal realizado, inexistindo qualquer menção aos demais tributos lançados por meio do AIIM, o que acarreta o reconhecimento da nulidade de todo o procedimento realizado após sua emissão. Defende ainda que AIIM foi lavrado quando já extinto o MPF por decurso do prazo de validade, o que confere nulidade à autuação realizada e ora impugnada.

- O AFRF, quando lavrou o Termo de verificação e Constatação Fiscal errou por diversas vezes, firmando ali dados incorretos, maculando o embasamento de todo o AIIM. Foram atendidas todas as notificações enviadas pelo fiscal, sempre apresentando os documentos requeridos, tais como extratos bancários e, quando inexistentes, os extratos devendo os valores relacionados ser prontamente excluídos.
- Da impossibilidade de aplicação da presunção como base de cálculo dos tributos lançados. Muito embora tenham sido prestados os esclarecimentos e comprovado que se trata de operação bancária que não se refere a faturamento da empresa, ignorou o Agente Fiscal tal situação, pretendendo fazer crer que todos os valores ali constantes do extrato seriam valores relativos ao faturamento, presumindo indevidamente a base de cálculo.
- Da possibilidade da aplicação do princípio do não confisco. É notória a irrazoabilidade, desproporcionalidade e desnecessidade da aplicação de multa no importe de 75% ao contribuinte autuado.
- Defende a realização de perícia.
- Do princípio da verdade material ou verdade real. Há de se ressaltar que não houve omissão, uma vez que os valores foram efetivamente comprovados através das documentações de fls. 687/715. Diante da existência das operações bancárias devidamente comprovadas, deve ser considerada a verdade real, já que não houve a correta instrução processual, emitindo o Fisco o auto de infração numa fúria arrecadatória, não observando regra primordial atinente ao Direito Tributário e Administrativo, qual seja o princípio da verdade real.
- Da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL do lucro presumido. Considerando que o ICMS não é receita e sequer faz parte do faturamento da pessoa jurídica, o mesmo não deve integrar a base de cálculo das contribuições. Os valores referentes ao imposto estadual apenas transitam graficamente pela contabilidade da empresa, ou seja, não integram os valores efetivamente auferidos por esta, fazendo parte, na realidade, da receita do Estado.

Não foram juntados documentos com o recurso.

Originalmente pautado para sessão assíncrona de 03/2026 o processo foi retirado de pauta a pedido do contribuinte para julgamento em sessão síncrona.

Em 30.07.2026 o contribuinte apresentou petição requerendo:

- 1) O cancelamento integral o lançamento de ofício, pois o crédito tributário abrangido pela presente autuação já havia sido constituído pelo contribuinte

nos termos da súmula nº 436 do STJ, Tema Repetitivo nº 96 do STF e artigo 99 do RICARF;

- 2) Subsidiariamente, em razão da apresentação de DCTF em data anterior ao lançamento, a redução da multa para o percentual de 20% nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96, especialmente porque a situação de fato relatada pela RECORRENTE não subsume à hipótese do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Do Não conhecimento das razões trazidas na petição de fls. 2668/2674:

Antes de analisarmos o conhecimento e mérito do recurso, necessário avaliar o acolhimento dos documentos juntados de forma extemporânea pelo Recorrente.

Em 30.07.2026 o contribuinte apresenta petição inovando em sua linha de defesa, argumentado sobre a necessidade de conhecimento da matéria de ofício, pois trata-se de matéria já definida em sede de decisão vinculante do Superior Tribunal de Justiça. A tese foi assim resumida:

Todavia, um tema essencial e **cognoscível de ofício** não foi enfrentado: o crédito tributário abrangido pelo presente lançamento de ofício (lavrado em 11/12/2014) – em sua maior parcela - **JÁ HAVIA SIDO CONSTITUÍDO ATRAVÉS DAS DCTF'S TRANSMITIDAS EM 22/01/2014 (DOC_COMPROBAT1).**

...

O ato de exclusão da RECORRENTE do regime de apuração do Simples Nacional impactou na apuração original da empresa nos anos de 2009 e 2010 no regime do Simples Nacional. Ao tomar ciência do ato de exclusão, a RECORRENTE optou pelo lucro presumido no exercício de 2010 e constituiu o crédito tributário de todo o exercício em **22/01/2014 (DOC_COMPROBAT1):**

...

A maior parcela desses valores foi objeto do presente auto de infração lavrado em **11/12/2014**, que discrimina os seguintes valores “principais” dos tributos em sua composição (fl. 2.495 do PAF):

...

Neste cenário afirma o contribuinte que a transmissão da DCTF antes da lavratura do auto de infração afasta o fundamento para lançamento de ofício por parte da autoridade

administrativa, daí por que o auto de infração em discussão é invalidado por um erro de direito. Trata-se da aplicação do racional da Súmula 436 do STJ. Subsidiariamente, com base na premissa acima, requer o cancelamento da multa de ofício.

Em que pese a argumentação, no entendimento desta Relatora não há espaço para o conhecimento das matérias. Não se tratam de matérias tidas como de “ordem pública” estando ambas sujeitas ao **instituto da preclusão**.

Os autores Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López (*in* 'Processo Administrativo Fiscal Comentado') explicam que a "preclusão está diretamente relacionada ao princípio do impulso processual o qual existe para evitar contratempos ao procedimento e garantir o avanço progressivo da relação processual, afirmam que por força deste princípio anula-se uma faculdade ou o exercício de algum poder ou direito processual. Para eles no "processo fiscal, a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa às afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha. Se o contribuinte não contesta alguma exigência feita pelo Fisco, na fase de impugnação, não poderá mais contestá-la no recurso voluntário. A preclusão ocorre em relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior".

Ao tratar dos princípios que permeiam o procedimento administrativo, o Professor Paulo de Barros Carvalho, em sua obra 'Direito Tributário: linguagem e método', mesmo defendendo o "informalismo em favor do administrado" e a necessidade de simplificação da relação entre as partes expõe que:

3º - A rapidez, simplicidade e economia são também fatores externos, mas que devem inspirar a figura do protótipo de procedimento administrativo tributário. A rapidez interessa a todos. O direito existe para ser cumprido e o retardamento na execução de atos ou nas manifestações de conteúdo volitivo não de sugerir medidas coibitivas, tanto para Fazenda como para o particular. Nesse domínio se situa a estipulação de prazos para celebração de atos administrativos, bem como a interposição de peças e outros expedientes que interessem aos direitos do administrado. Não se compaginam com os ideais de segurança e garantia das relações jurídicas certas situações indefinidas, qualificada pela inércia de agentes da Administração ou do titular de direito subjetivos.

A medida coibitiva encontrada pelo legislador é exatamente a preclusão que pode ser construída por meio da interpretação conjunta das normas do art. 16, III c/c art. 17 do Decreto 70.235/72. O Contribuinte que deixar de indicar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta os pontos de discordância em relação ao lançamento não mais o poderá fazer em sede recursal. Defender uma mitigação exacerbada do formalismo processual - a ponto de admitir inovações argumentativas ao longo do processo, pode levar a ofensa de outros princípios igualmente caros aos administrados e à Administração, como a vedação à supressão de instância, devido processo legal e segurança jurídica.

Vale citar entendimento inovador da professora Fabiana Del Padre Tomé, em seu livro 'A Prova no Direito Tributário', para qual não se justifica diferenciar verdade material de verdade formal. Segundo nos apresenta, em qualquer processo, o que se busca é a verdade lógica construída a partir dos elementos juntados aos autos:

O que se consegue, em qualquer processo, seja administrativo ou judicial, é a verdade lógica, obtida em conformidade com as regras de cada sistema. Conquanto nos processos administrativos sejam dispensadas certas formalidades, isso não implica a possibilidade de serem apresentadas provas ou argumentos a qualquer instante, independentemente da espécie e forma. É imprescindível a observância do procedimento estabelecido em lei, ainda que esse rito dê certa margem de liberdade aos litigantes.

Lembramos que o Decreto nº 70.235/72 no art. 16, §§ 4º e 5º admite a juntada de provas e documentos em momento posterior a impugnação nos casos em que a) ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, b) refira-se a fato ou a direito superveniente e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No caso em análise não foram preenchidas as condições para a caracterização das exceções do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e aqui, destaca-se pela relevância: o fato apontado pelo recorrente já era de pleno conhecimento quando da apresentação da impugnação.

Dentro do contexto exposto, **deixo de conhecer dos argumentos apresentados na peça juntada às fls. 2668/2674**, destacando, porém, que cabe à Unidade, no momento da execução do julgado, verificar a existência de algum recolhimento do período que mereça ser aproveitado no presente processo.

Da Admissibilidade do recurso:

Superado o ponto acima, quanto as razões recursais essas são tempestivas e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual delas conheço.

Do mérito:

Como exposto temos auto de infração para exigência de IRPJ e reflexos, apurados a partir da caracterização de omissão de receitas relacionados com depósitos bancários de origem não comprovada. O lançamento teve o art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Em seu recurso voluntário, o Contribuinte reproduz os argumentos de defesa apresentados na peça de impugnação, sem muitas alterações. Se quer são juntadas novas provas ou mesmo argumentos para contraporem diretamente os fundamentos do acórdão recorrido.

Neste cenário, **aplicando o permissivo do art. 114, §12 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023**, por

concordar com a fundamentação adotada pelo Colegiado recorrido, reproduzo parte do acórdão que é pertinente para o desfecho da lide.

Da Nulidade

No que tange à alegação de nulidade dos Autos de Infração, deve-se esclarecer, que em matéria de processo administrativo fiscal, não cabe falar em nulidade caso não se encontrem presentes as circunstâncias previstas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Pelo transcrito, observa-se que, no caso de auto de infração – que pertence à categoria dos atos ou termos –, só há nulidade se esse for lavrado por pessoa incompetente, uma vez que por preterição de direito de defesa apenas despachos e decisões a ensejariam.

Por outro lado, caso houvesse irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59, essas não importariam em nulidade e poderiam ser sanadas, se tivessem dado causa a prejuízo para o sujeito passivo, como determina o art. 60 do mesmo decreto, *verbis*:

“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Nesse contexto, uma vez que o auto de infração não foi lavrado por pessoa incompetente, não há como se acolher a arguição.

Assim, tendo sido a interessada cientificada plenamente da infração que lhe foi imputada, sendo-lhe concedido prazo regulamentar para apresentação do contraditório, o que ensejou a oportunidade de defesa, não merece acolhida a solicitação de nulidade do procedimento fiscal, uma vez que não restou configurada violação ao princípio do contraditório.

Também não se constata nenhum vício de forma no lançamento, tendo sido observadas as prescrições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972, estando demonstrados no processo a fundamentação legal, a matéria tributável, os valores apurados e os fatos motivadores da autuação, permitindo à impugnante conhecer todos os elementos componentes da ação fiscal e, assim, propiciando-lhe todos os meios para plenamente manifestar suas razões de defesa, como efetivamente o fez.

Oportuno também comentar alguns aspectos que dizem respeito ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Segundo a Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001 o MPF é um documento que estabelece normas para a execução da atividade fiscal, determinando que os procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela SRF sejam promovidos em conformidade com ordem específica (art. 2º), expedido por uma das autoridades relacionadas em seu artigo 6º.

O MPF constitui-se, assim, em instrumento de controle indispensável à administração tributária, enquanto instrumento de controle, o MPF se presta a possibilitar à SRF acompanhar o desenvolvimento das atividades realizadas pelos Auditores Fiscais, verificação esta que se materializa internamente.

Assim, eventuais falhas no MPF, ou até mesmo a sua ausência, podem suscitar responsabilidade administrativa do Auditor Fiscal, nunca, porém, terão força para retirar deste a competência para efetuar o lançamento ou para inutilizar o ato por ele validamente efetivado. Há que se observar, então, que, sendo o MPF elemento de controle da administração tributária, não tem ele o poder de influir na legitimidade do lançamento tributário.

Portanto, a alegada nulidade dos Autos de Infração não se sustenta. Os direitos ao contraditório e à ampla defesa estão sendo assegurados na fase litigiosa do procedimento fiscal.

INCONSTITUCIONALIDADE

Quanto às arguições relativas a inconstitucionalidade da legislação aplicada, tais como possível afronta a princípios constitucionais, aspecto confiscatório de multa de ofício, o lançamento de ofício se deu de forma consentânea com disposições expressas em lei. Em consequência, não cabe a esta instância administrativa perquirir sobre sua validade, em face do contexto em que se dá o julgamento administrativo.

Como se sabe, apreciações dessa natureza escapam à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar a validade de normas regularmente inseridas no ordenamento jurídico, competência esta atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário.

A matéria já se encontra sumulada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

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

PERÍCIA/DILIGÊNCIA

A contribuinte não expôs os motivos que justificassem o seu pedido de perícia/diligência, bem como não formulou os quesitos referentes aos exames desejados, descumprindo, dessa forma, o estatuído pelo item IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993.

Por outro lado, o parágrafo primeiro do mencionado dispositivo legal determina que será considerado como não formulado o pedido de perícia/diligência que deixar de atender

aos requisitos previstos em seu item IV. Dessa forma, considera-se como não formulado o pedido de perícia efetuado pela contribuinte.

Com relação à solicitação de juntada posterior de provas, será possível apenas se demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, o que não restou atendido nestes autos.

OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS

A presunção legal de omissão de receita ou rendimento com inversão do ônus da prova, em relação aos depósitos bancários de origem não comprovada, foi introduzida no ordenamento jurídico por força do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Nesse contexto, é preciso assinalar que, uma vez formalizada a omissão de receita com base na presunção legal, resta ao contribuinte, na pretensão de descaracterizá-la, demonstrar que o valor depositado não se sujeita ou já passou pelo crivo da tributação.

No entanto, o impugnante não procurou demonstrar que a fiscalização teria procedido de forma a tributar rendimentos já tributados ou ingressos sequer passíveis de tributação. Poderia tê-lo feito na oportunidade de apresentação da impugnação, mediante a elaboração de planilha estabelecendo a correspondência entre datas e valores dos depósitos bancários e origem dos mesmos. Apenas afirma que os créditos bancários não fazem parte de seu faturamento.

O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 dispõe um procedimento a ser seguido durante a ação fiscal: a autuada deve ser intimada para comprovar a natureza e origem dos valores creditados, que deverão estar individualizados, de modo que o contribuinte terá a oportunidade de, caso a caso, identificar a transação efetuada.

Procedimento corretamente efetuado durante a ação fiscal, por ocasião do Termo de Intimação, fls. 686, lavrado em 30/06/2014, quando foi solicitada a comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de créditos relacionadas no demonstrativo, fls. 687/715. Comprovação a ser feita por escrito, mediante apresentação de documentos hábeis. Informando, ainda, que a não comprovação implicaria em lançamento de ofício a título de omissão de receitas, nos termos do art. 849, RIR/1999. Em razão do não atendimento, houve reintimação, fls. 717/718, seguida de pedidos de prorrogação de prazo, todos atendidos.

Após apresentação aleatória de vários documentos, sem qualquer vinculação com os valores levantados pela fiscalização, a contribuinte foi novamente intimada a vincular cada um dos documentos apresentados aos respectivos depósitos bancários listados por: item, banco, agência, conta, data, histórico e valor, conforme demonstrativo anexo ao Termo de Intimação lavrado em 30/06/2014, fls. 687/715.

Tendo em vista que o contribuinte não providenciou a vinculação solicitada, os documentos analisados, desordenadamente apresentados e alguns ilegíveis, foram considerados imprestáveis para comprovação da origem dos valores creditados nas contas bancárias.

Razões que levaram ao lançamento de ofício a título de omissão de receitas nos termos do art. 42, da Lei nº 9.430/1996:

Art. 42. Caraterizam-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 Os valores 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, em 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).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

(..)

Também não houve qualquer comprovação por ocasião da impugnação, apenas referência aos mesmos documentos já apresentados. Como referido acima, a presunção legal estabelecida inverte o ônus da prova ficando a cargo do contribuinte provar a origem dos depósitos efetuados em suas contas correntes bancárias sob pena de restar perfeitamente caracterizada a omissão de receitas.

Acrescente-se, foi excluído do valor total dos créditos bancários, para determinação do valor da receita omitida, o montante de R\$ 3.094.109,73, valores listados no Demonstrativo de Item Excluído, fls. 2437/2441.

Do exposto, não se tem por afastada a presunção de omissão de receitas incidente sobre os depósitos bancários mencionados.

Portanto, conforme destacado pelo acórdão recorrido estamos diante de lançamento baseado em presunção de omissão de receita e fundamentado no art. 42 da Lei nº

9.430/96, sendo que o contribuinte não apresentou elementos e provas capazes de justificarem a origem de recursos que transitaram em sua conta bancária.

Temos no presente caso um lançamento baseado em critério excepcional de apuração de base de cálculo. O art. 148 do CTN é norma geral que permite a utilização do arbitramento, entretanto tal dispositivo é expresso ao condicionar sua aplicação à comprovação da ocorrência dos requisitos autorizativos, quais sejam: deixar o contribuinte de apresentar declarações ou esclarecimentos, deixar de expedir documentos obrigatórios ou, uma vez apresentados os documentos, declarações e esclarecimentos, esses não mereçam fé. Vejamos o teor do dispositivo citado:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

O próprio princípio da verdade material inerente às demandas administrativas nos impõe concluir que o procedimento de arbitramento é realmente a última solução para o cálculo de um tributo, devendo ser adotado apenas depois de esgotados todos os outros meios de prova, quando não é possível, de maneira alguma, conhecer, ao menos aproximadamente, a efetiva realidade arbitrada.

Ora, o lucro foi arbitrado em razão de o contribuinte, notificado a apresentar os livros Diário e Razão, ter deixado de apresentá-los não permitindo a identificação da movimentação de suas contas bancárias, bem como não foram apresentadas as provas relacionadas à comprovação da origem dos recursos depositados, situação que justifica o arbitramento.

A utilização da regra excepcional de apuração da base de cálculo pelo Fisco não impede a apresentação de provas por parte do Contribuinte, não havendo que se falar em violação a verdade material. A adoção da base arbitrada, que tem relação com as denominadas presunções legais relativas tem, o condão de transferir o ônus da prova da ocorrência de um dos elementos do fato gerador da Fiscalização para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida ou o erro no *quantum* apurado.

No caso concreto, o contribuinte, não traz qualquer novo elemento em seu recurso voluntário. **Não há qualquer esforço probatório em se apresentar ou organizar os documentos que comprovariam a origem dos depósitos.**

Também, exatamente pelos pontos acima, não há espaço para o acolhimento do pedido de “exclusão do ICMS da base de cálculo dos tributos lançados”. Não há comprovação da

origem dos depósitos, não há cópia das nota fiscal de venda de mercadorias, neste cenário como podemos concluir que tais valores foram onerados pelo ICMS? Se trata de discussão impossível por total ausência de provas e por impropriedade do momento processual.

Por fim, vale pontuar que a nulidade apontada para o lançamento, fundamentada em vício do MPF, também deve ser afastada pela aplicação ao caso da **Súmula CARF n. 171: “Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.”**

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para, afastando as preliminares arguidas, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri