



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                   |                                                 |
|-------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>   | <b>14041.720158/2018-65</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>    | 1001-003.475 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>  | 8 de agosto de 2024                             |
| <b>RECURSO</b>    | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b> | L.A DE BORBA                                    |
| <b>RECORRIDA</b>  | FAZENDA NACIONAL                                |

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

Ano-calendário: 2014

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. APRECIÇÃO DE LEGALIDADE. SÚMULA CARF nº 26.

Presume-se ocorrida a omissão de receitas ou de rendimentos, em situação na qual os depósitos bancários indicando a movimentação financeira do contribuinte não tiverem a origem comprovada pelo titular, mediante a devida apresentação de documentação hábil e idônea.

Opera-se a inversão do ônus da prova, situação em que cabe ao contribuinte desconstituir a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A presunção, estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada” (Súmula CARF nº 26).

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS COM BASE NO MESMO FATO E MATÉRIA TRIBUTÁVEL

O decidido em relação ao IRPJ estende-se aos lançamentos de CSLL, PIS e Cofins, vez que formalizados com base nos mesmos elementos de prova e se referir à mesma matéria tributável.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 108-036.894, proferido pela 20ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação (fls. 1447/1457).

O lançamento decorre da constatação de omissão de receitas da atividade, tendo sido lavrados os autos de infração de fls. 1357 a 1402, para constituir os créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS (incluídos multa de ofício e juros de mora calculados até 09/2018):

| Processo                    | Documento        | Tributo   | Crédito Tributário |
|-----------------------------|------------------|-----------|--------------------|
| 14041-720.158/2018-65       | Auto de Infração | IRPJ      | R\$ 57.998,72      |
| 14041-720.158/2018-65       | Auto de Infração | CSLL      | R\$ 28.999,32      |
| 14041-720.158/2018-65       | Auto de Infração | PIS/PASEP | R\$ 6.572,25       |
| 14041-720.158/2018-65       | Auto de Infração | COFINS    | R\$ 30.334,40      |
| Total do Crédito Tributário |                  |           | R\$ 123.904,69     |

Lavrou-se a respectiva sujeição passiva solidária do responsável tributário LINDOMAR ANTÔNIO DE BORBA.

De acordo com Termo de Verificação Fiscal, de fls. 1319 a 1356, o objeto daquela ação fiscal teria sido para verificar a possível omissão de rendimentos diante da movimentação financeira incompatível com os rendimentos totais declarados pelo contribuinte.

4. O procedimento fiscal é consequência da fiscalização realizada para apurar o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF - de LINDOMAR ANTONIO BORBA, inscrito no CPF sob o nº 275.239.421-72, instituída pelo TDPF nº 01.1.01.00-2017-00312-9, e Processo Administrativo nº 14041.720149/2018-74 na qual se comprovou que o contribuinte em comento exercia profissionalmente atividade econômica, organizada para serviços (factoring), estando, portanto, equiparado a pessoa jurídica para fins de imposto de renda.

5. Nos procedimentos daquela fiscalização, e no sentido de se efetuar os lançamentos devidos na pessoa física equiparada a pessoa jurídica, em 27/03/2018, por meio do Termo de Intimação Fiscal TIF 04 (AR datado de 29/03/2018), foi o contribuinte intimado a constituir a empresa.

A partir da autorização para requisição dos extratos bancários, pelo contribuinte, resolveu-se por diligenciar a instituição financeira, com o intuito de obtenção dos extratos de forma eletrônica e em papel, necessários para a realização da auditoria.

Da análise dos extratos foram “...excluídos os créditos que se referiam a transferência entre contas do próprio contribuinte; resgate de aplicações, entre outras operações”, de modo a retirar todas as transações que tivessem a origem conhecida.

Assim, prossegue a fiscalização, o contribuinte teria sido intimado a apresentar os seguintes esclarecimentos: “...comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem e natureza dos recursos creditados nas contas bancárias, conforme relatórios/planilhas anexas (Anexos 01 e 02)”.

Por fim, concluiu-se que o contribuinte (Pessoa Física) teria exercido, não exclusivamente, a atividade de factoring característica de pessoas jurídicas e, portanto, dever-se-ia ser equiparado à pessoa jurídica.

#### **DO PROCEDIMENTO FISCAL NA PESSOA JURÍDICA**

Intimado a prestar os devidos esclarecimentos, o silêncio do contribuinte deu azo ao lançamento com base no lucro arbitrado, conforme dispõe o Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000 de 1999, ao estabelecer que “...o imposto será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro-Caixa”.

#### **DO LANÇAMENTO**

Destacou a fiscalização que a omissão de receita de valores creditados em contas encontra-se disciplinada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

45. De modo a atender ao disposto na legislação supra, e uma vez constatada que a movimentação financeira do contribuinte é oriunda da atividade de factoring, os créditos constituem a base de cálculo da atividade.

A fiscalização relatou que teriam sido elaboradas as devidas planilhas com todos os créditos referentes a atividade de factoring conforme itens 11 a 14, afirmando que “...os créditos de diferentes origens (não factoring) e lançados na pessoa física do contribuinte, junto ao Processo Administrativo nº 14041.720149/2018-74, foram abatidos das relações do item 46”.

Promoveu-se a consolidação dos créditos (depósitos bancários) objeto da atividade de factoring destacados no item 46 nos respectivos meses de execução, resultando na planilha apresentada.

#### **DA RECEITA DA ATIVIDADE DE FACTORING**

Esclareceu a fiscalização que, conforme Atos Normativos da Receita Federal do Brasil e reiteradas decisões administrativas, a base de cálculo a ser considerada para arbitramento na atividade de factoring é representada pela lucratividade da atividade de factoring e, no caso em concreto, restou devidamente comprovado que a receita da atividade de factoring apurada pelo contribuinte foi de 5% (cinco por cento) do crédito apresentado.

Desse modo, temos que no decorrer da fiscalização da pessoa física Processo Administrativo nº 14041.720149/2018-74, seja por meio de confissão (vide Complementação de resposta ao TIF 01, de 31/01/2018, item 20 do presente TVF), seja por meio de prova junto ao diligenciado, ou seja, pessoa que operou factoring junto ao fiscalizado (vide resposta a diligencia 09, de 11/04/2018, item 32 do presente TVF), ter ficado devidamente comprovado que a receita da atividade de factoring apurada pelo contribuinte foi de 5% (cinco por cento) do crédito apresentado. Colacionamos abaixo trechos das mencionadas comprovações.

Portanto, evidenciando-se a atividade exercida pelo contribuinte como factoring, o percentual a ser aplicado ao lucro arbitrado é 32% (trinta e dois por cento) acrescido de 20% (vinte por cento), resultando em 38,4 % da receita conhecida.

#### TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA

Para a fiscalização, tendo em vista o disposto no art. 135, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, (CTN), e a constatação de que o caso concreto se trata de um dos casos previstos naquela norma legal, foi lavrado o Termo de Responsabilidade Solidária visando a resguardar os interesses da Fazenda Nacional.

#### DA IMPUGNAÇÃO

Defendeu que deveria ter se tributado a efetiva receita, "...que se caracteriza pelos juros pela antecipação dos recursos tendo por termo final as datas dos cheques pós-datados", mas ao incluir "...também o valor do serviço prestado e o lucro da atividade, tributou, na prática, a integralidade do capital do Contribuinte para o fomento da atividade, como receita tributável".

A fiscalização teria, no lançamento, se limitado ao somatório dos depósitos, a tributar exclusivamente sobre o valor encontrado. "A partir da premissa de que os valores depositados em conta corrente são exclusivamente rendimentos, sujeitos à tributação, caracteriza de plano tributação sobre o capital de terceiros".

Sustentou que o valor bruto das operações, na espécie, caracteriza-se pelo depósito dos valores efetivamente constantes dos títulos. Entretanto, anteriormente, no momento da contratação, o cliente, em forma de antecipação, recebera os valores líquidos, ante o capital do Contribuinte destinado à atividade.

Assim, para a impugnante, sua receita caracteriza-se pela diferença entre o valor bruto da operação e o valor líquido, proveniente este da subtração daquele pelo valor da remuneração de capital, o serviço prestado e o lucro da atividade.

No entanto, em que pese tenha o Contribuinte disponibilizado à DRF - Brasília as competentes Planilhas de Cheques referentes a operações realizadas no decorrer dos meses do ano-calendário 2014, com a distinção do valor bruto da operação e o valor líquido, o que permitiria (e deveria ter sido feito), com segurança, a tributar-se sobre a efetiva receita, o lançamento tributário ocorreu em face do total dos depósitos.

Asseverou que ao pressupor que o total de depósitos deve ser sujeito à tributação, na prática, estar-se-ia considerando que em Dezembro/2013 o Contribuinte encerrou o exercício com o capital correspondente ao “1º TRIM 2014, pois estar-se-á considerando o início do ano de 2014 com a respectiva receita, e a tributação naquele ano não ocorrera, consoante essa DRF - Brasília é ciente”.

Por outro lado, ante a efetiva comprovação da Taxa de Comissão de 5% (Pág. 31/32 do Termo de Verificação Fiscal), a se aplicar a referida taxa e tendo como demais parâmetros o período por trimestre e o valor final (este objeto da tributação), é plenamente possível encontrar-se o valor inicial anterior a cada respectivo trimestre, cuja diferença entre ambos caracterizar-se-á a receita líquida, doravante sujeita à tributação.

Aduziu que o princípio da legalidade limita a atuação da atividade administrativa. Por decorrência dele, a autoridade fiscal deve buscar aplicar a lei corretamente.

Defendeu, como sendo imprescindível, em observância ao contraditório e à ampla defesa, o necessário exame técnico, formulou quesitos.

Por fim, requereu o afastamento do lançamento sobre o montante dos depósitos, devendo caracterizar-se em face da efetiva receita líquida decorrente da atividade.

Não houve impugnação por parte do sujeito passivo responsável.

#### **DA DECISÃO DA DRJ**

A d. DRJ esclareceu que somente o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, questionando apenas a efetiva receita tributável aplicada no lançamento, sendo que o responsável tributário não apresentou qualquer impugnação.

A d. DRJ destacou que, ao contrário do defendido pelo impugnante, a autoridade fiscal teria tributado apenas a diferença entre o valor bruto do depósito e o valor líquido e concluído “...que a receita da atividade de factoring apurada pelo contribuinte foi de 5% (cinco por cento) do crédito apresentado. Cita o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 51, de 28/09/1994...”

Veja que não foi considerada receita o total de depósitos, mas a Receita da Atividade, correspondente a 5% dos depósitos. A partir desta Receita da Atividade é que foi apurado o Lucro Arbitrado para o IRPJ e CSLL e as alíquotas de PIS e Cofins, chegando-se aos tributos exigidos.

Não merece reparos o lançamento.

Em relação aos “exames técnicos” restou afastada, primeiro porque “...sequer foi indicado perito para proceder aos exames solicitados, ensejando, por si, a não formulação do pedido, nos termos do art. 16, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal – PAF” e segundo por ser desnecessária:

Ademais, a perícia poderia ser determinada pela autoridade julgadora se entendê-la necessária, conforme autoriza o artigo 18. Ocorre que ela só se faz necessária quando o procedimento for essencial para a compreensão dos fatos e o convencimento dos julgadores. No presente caso a autuação está adequadamente apurada, com fundamentos fáticos e jurídicos adequados, planilhas elucidativas e suficientes para a solução da lide. Não há qualquer necessidade de tal prova.

### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, em 12.4.2023 (cópia de Aviso de Recebimento - AR, de fl. 1468), a Pessoa Jurídica apresentou seu recurso voluntário em 12.5.2023 (fls. 1471/1477).

Do mesmo modo quando da sua Impugnação voltou a defender que não houve a tributação da efetiva receita “...que se caracteriza pelos juros pela antecipação dos recursos tendo por termo final as datas dos cheques pós-datados”. Assim para a Recorrente ao “incluir o valor do serviço prestado e o lucro da atividade, tributou, na prática, a integralidade do capital do Contribuinte para o fomento da atividade”.

As demais alegações da defesa são as mesmas trazidas quando da Impugnação.

Asseverou que a receita (rendimento) decorrente da atividade em questão, seguramente, “refere-se à remuneração do capital proveniente do tempo de uso do mesmo, o que se caracteriza pelos juros pela antecipação dos recursos tendo por termo final as datas dos cheques pós-datados, incluindo-se o valor do serviço prestado e o lucro da atividade”.

Para a Recorrente a presunção de que os valores depositados em conta corrente dizem respeito exclusivamente a rendimentos, sujeitos à tributação, reitera-se, “caracteriza tributação sobre o capital de terceiros”

Neste sentido, em observância ao Item 2 do Termo de Intimação Fiscal 03, objeto do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal n. 01.1.01.00-2017-00312-7, por intermédio da resposta recebida pela DRF, em 19/02/2018, o Contribuinte fez juntar as competentes planilhas de cheques referentes às operações realizadas no decorrer do ano-calendário 2014, nas quais, com segurança, é possível distinguir o valor bruto da operação e o valor líquido, proveniente este da subtração daquele pelo valor da remuneração do capital, o serviço prestado e o lucro da atividade, comprovando-se, naquela assentava, a origem dos recursos.

Para a Recorrente o valor bruto das operações, na espécie, caracteriza-se pelo depósito dos valores efetivamente constantes dos títulos.

Entretanto, anteriormente, no momento da contratação, o cliente, em forma de antecipação, recebera os valores líquidos, ante o capital do Contribuinte destinado à atividade. A receita, reitere-se, caracteriza pela diferença entre o valor bruto da operação e o valor líquido, proveniente este da subtração daquele pelo valor da remuneração do capital, o serviço prestado e o lucro da atividade.

Afirmou ter apresentado as competentes planilhas contendo os cheques referentes às operações realizadas no decorrer dos meses do ano-calendário 2014, “com a distinção do valor bruto da operação e o valor líquido, o que permitiria (e deveria ter sido) tributar-se a efetiva receita, o lançamento tributário ocorreu em face do total dos depósitos”.

Para a Recorrente o acórdão recorrido não teria analisado adequadamente a controvérsia.

Sustentou que “...o lançamento somente poderia ter ocorrido em face da efetiva receita decorrente da atividade, e não, como ocorreu, em face do total dos depósitos, tributando-se, a toda evidência, capital de terceiros”.

A efetiva caracterização do fato pela ocorrência do fato da vida real previsto ou descrito na lei implica na caracterização do tributo em face da efetiva receita, e não sobre o montante dos depósitos.

Asseverou que o retorno de 5% (Pág. 31/32 do Termo de Verificação Fiscal), a “...se aplicar a referida taxa e tendo como demais parâmetros o período por trimestre e o valor final, é plenamente possível encontrar-se o valor inicial anterior a cada respectivo trimestre, cuja diferença entre ambos caracterizar-se-á a receita líquida, doravante sujeita à tributação”.

Com efeito, é cediço que o princípio da legalidade limita a atuação da atividade administrativa. A autoridade fiscal deve buscar aplicar a lei corretamente. Como o dever jurídico tributário surge com a ocorrência do fato da vida real previsto ou descrito em lei, a comprovação da realidade fática que gerou a obrigação tributária é de suma importância para a observância do princípio da legalidade.

Observa-se, assim, que a atividade administrativa, por força e em obediência ao princípio da legalidade, deve buscar alcançar a verdade material.

Neste sentido, Senhores Julgadores, o Contribuinte, reportando-se ao art. 16, inciso IV, do Decreto n. 70.235/72, disponibilizou à DRF as competentes planilhas referentes às operações realizadas no decorrer dos meses do ano-calendário 2014, com a distinção do valor bruto da operação e o valor líquido, o que permitiria (e deveria ter sido feito) legitimar-se a tributação sobre a efetiva receita, e nunca proceder-se, diretamente, ao lançamento tributário em face do total dos depósitos.

Por outro lado, considerando-se o retorno elegível e tendo como demais parâmetros o período por trimestre e o valor final, não prejudicaria o objetivo da tributação, pois permitiria encontrar-se o valor inicial anterior a cada respectivo

trimestre, cuja diferença entre ambos caracterizar-se-á a receita líquida, doravante sujeita à tributação.

Para a Recorrente em respeito ao contraditório e a ampla defesa, “far-se-ia imprescindível o competente exame técnico, cuja quesitação acompanhou a impugnação”.

Aduziu que na impugnação, não formulou pedido de perícia, no que atrairia a parte final do art. 16, inciso IV, do Decreto n. 70.235/72, mas limitou-se a formular exame técnico, e enunciou a quesitação pertinente. São coisas distintas.

Afirmou que “...em nenhum momento, durante a fase instrutória, a DRF facultou e permitiu a participação do Recorrente, em comprovada inobservância ao art. 38 da Lei n. 9.874/99” e que “...a DRF, ao desconsiderar as planilhas que foram apresentadas pelo Recorrente, não observou o disposto no art. 38, § 2º, da Lei n. 9.874/99”.

Com segurança, as planilhas apresentadas pelo Recorrente se referem às operações realizadas no decorrer dos meses do ano-calendário 2014, com a distinção do valor bruto da operação e o valor líquido, o que permitiria (e deveria ter sido feito) legitimar-se a tributação sobre a efetiva receita, e nunca proceder-se, diretamente, ao lançamento tributário em face do total dos depósitos.

Assim, a Recorrente, reportando-se ao disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto n. 70.235/72, e art. 38, caput, § 2º, da Lei n. 9.874/99, requereu a cassação do acórdão recorrido para determinar o retorno dos autos à DRF - Brasília, para “o fim de proceder à diligência requerida na impugnação, observando-se a quesitação já apresentada”.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Márcio Avito Ribeiro Faria**, Relator

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte L.A DE BORBA.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

Calha iniciar lembrando que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Além de vinculada, a atividade administrativa de lançamento é obrigatória, conforme disciplina o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN.

No caso dos autos a celeuma instaurada cinge-se à discordância da Recorrente com a base de cálculo adotada pelo fisco quando do lançamento realizado.

Para a Recorrente: "...as planilhas apresentadas pelo Recorrente se referem às operações realizadas no decorrer dos meses do ano-calendário 2014, com a distinção do valor bruto da operação e o valor líquido, o que permitiria (e deveria ter sido feito) legitimar-se a tributação sobre a efetiva receita, e nunca proceder-se, diretamente, ao lançamento tributário em face do total dos depósitos".

Ou seja, o Recorrente insiste na tese de as competentes planilhas de cheques referentes às operações realizadas no decorrer do ano-calendário 2014 (fl. 180/190) permitiriam (e deveria ter sido feito) legitimar a tributação sobre a efetiva receita, e não se proceder, diretamente, ao lançamento tributário em face do total dos depósitos.

Em relação às referidas planilhas equivoca-se o Recorrente quando afirma não terem sido analisadas. Vejamos que do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 1326/1327 a fiscalização explica que a planilha apresentada não atende aos requisitos

b) a não apresentação de documentação hábil e idônea, considerando ter comprovado os depósitos efetuados com a apresentação de planilha de cheques referente as operações do ano de 2014, não atende ao requisitado. A uma, por não haver qualquer relação dos depósitos bancários com a planilha apresentada; a duas, por não haver só depósitos em cheques nas contas bancárias do contribuinte.

c) a não apresentação da correlação entre a planilha de cheques, supostamente trabalhados em factoring e os depósitos bancários, demonstram, o total descontrole das atividades exercidas, distante das mais simples obrigações legais vigentes, e/ou a tentativa de manter obscuros dados solicitados, trazendo embaraços à fiscalização.

Cabe uma passada d'olhos no malfadado item 2, do Termo de Intimação Fiscal 03, objeto do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal n. 01.1.01.00-2017-00312-7 (fl. 743), que segundo o Recorrente, a juntada das competentes planilhas de cheques referentes às operações realizadas no decorrer do ano-calendário 2014 (fl. 180/190), permitiria (e deveria ter sido feito) legitimar a tributação sobre a efetiva receita, e não proceder-se, diretamente, ao lançamento tributário em face do total dos depósitos:

2). Apresentar com documentação hábil e idônea, comprovação das atividades segregadas conforme item 1 acima. Cita-se como exemplo da documentação necessária a comprovação: recibos, guias de venda e trânsito de animais, notas fiscais emitidas, contratos de alugueis, cópia de cheques ou qualquer outra documentação que comprove a origem do crédito;

Observe-se que as planilhas de cheques apresentadas à fiscalização, em 19/02/2018, de forma genérica, sem qualquer correlação com os créditos efetuados, sem qualquer sequência razoável das operações realizadas, não possibilitam a comprovação das operações mencionadas, nem habilitam à fiscalização distinguir as atividades realizadas pelo contribuinte, conforme por ele mesmo afirmado.

Reitere-se, que diante da presunção legal disposta no art. 42 da lei 9.430/96, cabe ao contribuinte a comprovação mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações;

Vamos ver uma parte da planilha apresentada pelo Recorrente (fl. 180):

Em atendimento a sua solicitação, quando da minha visita ao seu gabinete venho eu Lindomar Antonio de Borba prestar os esclarecimentos referentes aos lançamentos em minha conta corrente .

LANÇAMENTOS REQUERIDOS :

|          |           |                                              |
|----------|-----------|----------------------------------------------|
| 06/01/14 | 2.873,00  | reapresentação de cheques devolvidos.        |
| 07/01/14 | 2.422,53  | reapresentação de cheques devolvidos.        |
| 10/01/14 | 9.947,59  | depósitos de cheques de negócios.            |
| 13/01/14 | 3.243,00  | reapresentação de cheques devolvidos.        |
| 14/01/14 | 1.100,00  | reapresentação de cheques devolvidos.        |
| 14/01/14 | 1.170,00  | recebimento de aluguel                       |
| 15/01/14 | 3.836,00  | reapresentação de cheques devolvidos.        |
| 15/01/14 | 3.500,00  | Pagamento de cheque devolvido Ted audirene   |
| 20/01/14 | 5.607,00  | depósitos de cheques de negócios.            |
| 27/01/14 | 21.232,32 | depósitos de cheques de negócios.            |
| 29/01/14 | 10.000,00 | Pagamento de cheque devolvido Ted Abb bastos |
| 30/01/14 | 1.875,00  | reapresentação de cheques devolvidos.        |

Por sua vez, a fiscalização assim se pronunciou:

...em relação ao Item 2 do TIF 03, que reiterava a apresentação de documentação hábil e idônea para a comprovação das atividades informadas, o contribuinte menciona que fez juntar planilhas de cheques referente a operações realizadas no decorrer dos meses de 2014, não se opondo que a Delegacia da Receita Federal do Brasil officie a instituição financeira para análise das fotocópias dos cheques depositados em sua conta;

Ao final, a fiscalização entendeu que o lançamento dever-se-ia se dar por arbitramento e a receita seria presumida em 5% do crédito apresentado:

52. Desse modo, temos que no decorrer da fiscalização da pessoa física Processo Administrativo nº 14041.720149/2018-74, seja por meio de confissão (vide Complementação de resposta ao TIF 01, de 31/01/2018, item 20 do presente TVF), seja por meio de prova junto a diligenciado, ou seja, pessoa que operou factoring junto ao fiscalizado (vide resposta a diligencia 09, de 11/04/2018, item 32 do presente TVF), ter ficado devidamente comprovado que a receita da atividade de factoring apurada pelo contribuinte foi de 5% (cinco por cento) do crédito apresentado. Colacionamos abaixo trechos das mencionadas comprovações.

Ademais, tendo em vista a longa relação de depósitos, a fiscalização oportunizou à Recorrente, por diversas ocasiões, a prova da origem dos mesmos, posto que se opera a inversão do ônus da prova, situação em que cabe ao contribuinte desconstituir a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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.

Vale observar, nesse momento, que não há nenhuma irregularidade no procedimento adotado pela Fiscalização. Para a devida análise da apuração de tributos efetuada pela impugnante, pode a auditoria valer-se da análise dos lançamentos contábeis e de demais elementos que proporcionam suporte à escrituração. Nesse contexto, dependendo do caso concreto, a verificação da movimentação financeira da fiscalizada constitui-se em aspecto relevante e necessário para o exame a ser efetuado.

Como ficou demonstrado, todo o lançamento foi constituído, a partir da presunção legal de omissão de receitas, que deixaram de ser oferecidas à tributação, tendo em vista a existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, depósitos dos quais a Recorrente não pode argumentar desconhecimento.

Neste diapasão, constatou-se a ocorrência de omissão de receitas, conforme expresso em lei e verificada após auditoria e diligência realizada na escrita contábil e fiscal da empresa e nas informações referentes às operações bancárias.

Assim, constatado que há uma obrigação tributária inadimplida, a autoridade administrativa tem o poder-dever de efetuar o lançamento por seu respectivo meio, devendo desprezar qualquer critério de oportunidade ou conveniência, se atentando apenas à constituição do crédito tributário devido, aplicando-se a norma em vigor.

Nunca é demais lembrar que o lançamento como efetuado, surge de um minucioso trabalho de auditoria realizado na escrita contábil e fiscal e nas informações prestadas pela

própria Impugnante, resultando em omissão de receita decorrentes de depósitos bancários sem origem comprovada.

Ora, não só verificada, mas também provada a omissão de receitas surge para o fiscal o dever de constituir, via lançamento, o respectivo auto de infração, porquanto a atividade administrativa estar plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais.

Destarte, presume-se ocorrida a omissão de receitas ou de rendimentos, em situação na qual os depósitos bancários indicando a movimentação financeira do contribuinte não tiverem a origem comprovada pelo titular, mediante a devida apresentação de documentação hábil e idônea.

#### DA PRESUNÇÃO

O lançamento baseado em presunções é amplamente utilizado, quer se tratem de presunções legais, quer simples.

As presunções legais são classificadas em absolutas e relativas.

As absolutas são as que não admitem prova em contrário; o fato descrito na lei é tido como verdade definitiva e absoluta, dispensando a produção de prova da sua realização.

Já as relativas admitem que seja produzida prova em contrário. São exemplos que se caracterizam como hipóteses de omissão de receitas presumida: os suprimentos de caixa não comprovados, a existência de depósitos bancários sem comprovação da origem dos recursos, a constatação escritural da existência de passivo fictício, entre outros.

No caso em tela, insurgiu-se uma suspeita de omissão e de incompletude das informações prestadas. Com isso, o Fisco materializou uma presunção relativa de veracidade, inicialmente, de modo que o ônus probante é atribuído ao contribuinte, tendo o direito de ilidi-la (rebatê-la, refutar) a qualquer momento, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea apta a comprovar outra versão dos fatos presumidos.

Vejamos que a fiscalização, ao examinar os extratos bancários do contribuinte, excluiu os lançamentos a crédito que não puderam ser configurados claramente como sendo receita da empresa, tais como: transferência entre contas do próprio contribuinte; resgate de aplicações, entre outras operações, de modo a retirar todas as transações que tivessem a origem já conhecida pela análise do extrato bancário (vide item 14 do Termo de Verificação Fiscal - TFV, à fl. 1322).

Ou seja, a Fiscalização elaborou um levantamento detalhado, individualizando, um a um, dos depósitos nas contas correntes e, intimou a contribuinte a comprovar suas origens, pois, no caso de presunção legal, o ônus da prova inverte-se, ou seja, a lei atribui ao sujeito passivo o dever de produzir a necessária prova capaz de afastar a presunção de omissão de receitas.

Entretanto, durante todo o trabalho fiscal, no entanto, o contribuinte autuado não apresentou comprovação suficiente a colocar em xeque a presunção de veracidade, restando a aplicação da presunção legal relativa prevista no artigo 42, caput, da Lei nº 9.430, de 1996:

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

Vale reforçar que a Fiscalização elaborou um levantamento detalhado, **individualizando**, um a um, os depósitos nas contas correntes que não tiveram a origem comprovada mediante documentação hábil e idônea.

O procedimento fiscal, portanto, está ancorado na lei e a autuação formalizada com fundamento no art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, socorre-se de uma presunção legal relativa (iuris tantum), que traz como corolário a inversão do ônus da prova.

Em suma, ao ser acusado de omissão de receita presumida a partir da falta de comprovação documental da origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, é ônus do sujeito passivo, para desfazimento da acusação, produzir a prova documental da origem da operação e que a receita dela decorrente teria sido oferecida à tributação.

Portanto não logrando êxitos em desconstituir a presunção de omissão de receitas, por meio de documentação hábil e idônea, que pudesse comprovar a origem dos depósitos bancários, resta incólume lançamento e a recorrida decisão.

#### DAS RECEITAS

Neste tópico da defesa, o contribuinte argumenta, que o lançamento tributário teria ocorrido em face do total dos depósitos.

Em que pese o seu descontentamento, não lhe assiste razão. Vejamos.

No lançamento ora combatido, como visto em linhas passadas, restou cristalino que basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de receita. Trata-se de uma presunção legal relativa, e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Evidentemente que os depósitos bancários, considerados isoladamente, não são fatos geradores do imposto de renda. São indícios de que pode existir renda a ser tributada. Entretanto, o legislador impôs ao titular do polo passivo da relação jurídico-tributária o ônus de comprovar, depois de regularmente intimado, a origem e o regular tratamento tributário de tais valores. Ou seja, não se presume ocorrida a omissão de receitas pela simples existência de

depósitos bancários, mas pela constatação de valores que não tenham a origem identificada por seu beneficiário.

No caso dos autos, a autoridade fiscal intimou o contribuinte a comprovar a origem dos recursos, porém, este não logrou êxito em demonstrar que os créditos bancários não seriam tributáveis. Ausente a comprovação da origem dos créditos em conta bancária, concluiu que houve omissão de receitas.

Neste contexto o lançamento constitui o ato derradeiro e conclusivo que concretiza, por ora, uma presunção absoluta de veracidade, ou seja, ele passa a representar o resultado de todo o procedimento fiscal, após as várias oportunidades de defesa ofertadas ao contribuinte.

Logo, não há como se falar, neste contexto, que tal sistemática representaria ofensa à hipótese de incidência dos tributos lançados no período de apuração: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

As movimentações bancárias representam um ingresso no ativo da empresa que, se não comprovados, trazem consigo seu caráter intrínseco de acréscimo patrimonial. Até que se prove o contrário, os recebimentos representam uma maior capacidade contributiva da sociedade empresarial e, portanto, devem sofrer o impacto da tributação. Essa é a conclusão que respalda a formação dos autos de infração.

Vejam, no presente caso não está sendo tributado o depósito bancário no sentido de que este represente diretamente o fato gerador do imposto de renda. O elemento que se tributa é a demonstração de riqueza, da ora Impugnante, representada pelas movimentações bancárias que, em decorrência de expressa previsão legal (art. 42 da Lei 9.430/96), são consideradas como se renda fossem (presunção) uma vez não comprovadas as origens dos recursos, que foi o caso dos autos.

Cabível, nesse ponto, a dicção do enunciado da Súmula CARF nº 26 (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018): “A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 **dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda** representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada” (grifo nosso).

Uma vez que se trata de presunção prevista em lei, o ônus da prova se inverte e passa ao contribuinte (Recorrente), que arcará com a tributação no caso de insucesso na comprovação da origem dos recursos.

Por fim, mas não menos importante cumpre destacar que quanto à materialidade das exações, o extenso Relatório Fiscal analisou os créditos referenciados pelo contribuinte, e por meio de diligências e provas carreadas aos autos, demonstrou que a receita apurada na atividade de factoring foi de 5% (cinco por cento) do crédito apresentado.

Ou seja, não foram tributados os depósitos bancários, mas tão somente 5% que representa a receita omitida. A tributação da efetiva receita (Receita da Atividade), à taxa de 5%,

fica clara nas planilhas demonstrativas apresentadas pela fiscalização e replicadas no r. acórdão da d. DRJ.

Fica evidente que não foi considerada receita o total de depósitos, mas a Receita da Atividade, correspondente a 5% dos depósitos. A partir desta Receita da Atividade é que foi apurado o Lucro Arbitrado para o IRPJ e CSLL e as alíquotas de PIS e Cofins, chegando-se aos tributos exigidos.

Rejeitam-se, pois, as alegações da Recorrente neste ponto.

#### CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, conhece-se do Recurso Voluntário, para negar-lhe provimento.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Márcio Avito Ribeiro Faria**