



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.725108/2011-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.647 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2022
Recorrente MINAS COMPUTER LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

DEPÓSITO BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. TRIBUTAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

A presunção de omissão de receita estabelecida no art. 42 da Lei 9.430, de 1996, dispensa o Fisco de provar no caso concreto a omissão de rendimentos e permite a imposição da exação quando o contribuinte, embora intimado, não consiga comprovar a origem de seus rendimentos. Trata-se de presunção legal relativa passível de ser afastada caso o sujeito passivo da relação jurídica prove que a prática do fato que lhe está sendo imputado não corresponde à realidade. Não havendo prova em contrário a tributação deve ser mantida.

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 26).
REFLEXOS. CSLL. COFINS. INSS. PIS.

O valor apurado como omissão de receita deve ser considerado como base de cálculo para lançamento do Pis, Cofins, INSS e CSLL, em razão de se tratar de exigências reflexas que têm por base os mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ.

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)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente em exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais De Laurentiis Galkowicz e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente em exercício). Ausente o conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque.

Relatório

Trata-se de autos de infração para cobrança de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) - Simples, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) - Simples, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) - Simples, Programa de Integração Social (Pis/Pasep) - Simples, Contribuição para Seguridade Social (INSS) - Simples, referentes ao ano-calendário 2008, no montante total de R\$638.275,07 incluídos principal, juros de mora e multa de ofício de 75%.

2. A autoridade fiscal apurou omissão de receitas decorrentes de depósitos/créditos bancários, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações; bem como insuficiência de recolhimento de tributo em função da diferença de alíquota sobre a receita bruta declarada decorrente da omissão de receita apurada.

3. O contribuinte declarou na DASN AC 2008 receitas provenientes de revenda de mercadorias e prestação de serviços. Todavia, ante a impossibilidade de determinar a que se referiam as receitas omitidas, a fiscalização tributou-as como revenda de mercadorias, de forma a evitar uma tributação mais onerosa.

4. Por relacionar-se aos mesmos elementos de prova referentes ao IRPJ, houve o lançamento reflexo de CSLL, Cofins, Pis e INSS.

5. Em impugnação, o contribuinte alegou, em síntese, que depósito bancário não configura renda; desconsideração de transferências bancárias de mesma titularidade, cheques devolvidos reapresentados, dentre outros; caráter confiscatório da multa de 75%; contesta o juros de mora e taxa Selic; por fim solicitou perícia. Veja-se:

Sustenta que a simples comprovação de depósitos bancários não teria o condão de imputar ao contribuinte a aferição de renda, porquanto não caracterizaria disponibilidade econômica de renda e proventos, devendo a omissão de renda ser inequivocamente provada pelo Fisco, sendo este o entendimento o Conselho de Contribuintes e do extinto Tribunal Federal de Recursos.

Aduz que os depósitos bancários poderiam se constituir em indícios, mas não prova da omissão de rendimentos, nem representariam acréscimo patrimonial, devendo se estabelecer um nexo causal entre o depósito e o rendimento omitido para amparar o lançamento.

Afirma que teriam sido desconsiderados lançamentos a crédito decorrentes de transferências bancárias de mesma titularidade, como cheques devolvidos reapresentados, dentre outros.

Contesta a multa de ofício no percentual de 75%, por considerá-la confiscatória, citando a doutrina. Argumenta que teria sido aplicada a penalidade mais gravosa da Medida Provisória nº 303/2006, que alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, o que seria vedado pelo artigo 106 do Código Tributário Nacional. Adiante, ataca a exigência de multa no patamar de 225%, trazendo manifestação do Tribunal de Alçada de Minas Gerais pela redução da multa de 60% a 2%. Por fim, pede a redução da multa para 20%, nos termos do artigo 61, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Opõe-se à exigência de juros de mora porque representariam uma segunda sanção e, especialmente, a utilização da taxa Selic para sua determinação, o que atentaria contra os princípios da legalidade, por não estar fundada em lei; da indelegabilidade, uma vez que o Banco Central e o Copom não têm competência tributária, e da anterioridade, porque seria fixada depois do fato gerador. Afirma que estariam sendo desrespeitados o princípio da segurança jurídica e a hierarquia das leis, uma vez que a Constituição limitaria os juros a 12% ao ano e o CTN a 1% ao mês.

Ao final, solicita o deferimento de perícia, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos e requer a concessão de prazo para juntada de instrumento de procuração.

6. A Turma julgadora de primeira instância observou que *“Os créditos em conta bancária constituem indício de aquisição de disponibilidade econômica. E de acordo com o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, [...], a não comprovação da origem destes créditos é prova indiciária bastante para autorizar o Fisco a presumir que eles representam a uma receita omitida, sujeita a tributação.* Com efeito, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo transcrita (e-fls. 481):

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITA.

Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITA.

Caracterizam 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.

MULTA DE OFÍCIO.

Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as multas de ofício determinadas pela legislação de regência, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição.

JUROS DE MORA.

A incidência de juros de mora calculados à taxa Selic encontra-se disciplinada em lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PROVAS.

As simples alegações desprovidas dos respectivos documentos comprobatórios não são suficientes para afastar a exigência tributária.

A presunção legal de omissão de receita inverte o ônus da prova, incumbindo ao autuado elidir de forma cabal a acusação fiscal.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

O pedido de perícia deve atentar para os requisitos formais previstos no inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

7. Cientificada da decisão de primeira instância em 19/08/2013, a recorrente interpôs recurso voluntário em 11/09/2013 em que aduziu as alegações a seguir.

Preliminar de nulidade

8. Alega violação da garantia constitucional ao contraditório e à ampla defesa devido ao indeferimento do pedido de perícia contábil.

Mérito

9. Observa que a simples comprovação de depósitos bancários não tem o condão de imputar ao contribuinte a aferição de renda, porquanto não caracteriza disponibilidade econômica de renda e proventos, devendo qualquer omissão de renda ser inequivocamente provada pelo Fisco, competindo-lhe esse ônus mediante comprovação de exteriorização de riqueza.

10. Salienta que foram desconsiderados lançamentos a crédito decorrente de transferências bancárias de mesma titularidade decorrentes de cheques devolvidos reapresentados, dentre outros.

11. Registra que a multa de ofício no percentual de 75% é ilegal, inconstitucional e confiscatória.

12. Aponta vários argumentos em defesa da improcedência dos juros pela taxa Selic e, ao final, aduz que não se pode cobrar juros de mora sobre o valor da multa de ofício, o que traduziria em dupla penalidade pelo mesmo fato.

13. Por fim, requer o provimento do recurso voluntário para cancelar o auto de infração.

14. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

15. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

16. Trata-se de lançamentos de ofício de IRPJ, CSLL, Cofins, Pis/Pasep e INSS, referentes ao ano-calendário 2008, contra pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, com apuração de omissão de receita decorrente de depósitos bancários cuja origem não fora comprovada.

Preliminar de nulidade

17. Em primeira instância, a recorrente requereu perícia para fins de “*comprovar, através da análise técnico-contábil, a incorretude do montante devido, dos valores postos*”. A decisão recorrida assentou que “*não havendo motivação bastante para a realização de perícia e em razão do não atendimento aos requisitos legais, o pedido do impugnante deve ser indeferido, na forma das disposições contidas nos artigos 18 e 28 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993*”.

18. Irresignada, a recorrente alega violação da garantia constitucional ao contraditório e à ampla defesa devido ao indeferimento do pedido de perícia contábil.

19. Sem razão a recorrente.

20. Quanto à produção de todos os meios de prova permitidos em direito e realização de prova pericial, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, ao impugnar a exigência fiscal cabe ao contribuinte apresentar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões, bem como os elementos probatórios que possuir. A autoridade julgadora, por sua vez, ao apreciar as provas colacionadas aos autos formará livremente sua convicção, e somente determinará diligências e/ou perícias caso entenda necessário e indeferirá, de forma fundamentada, as que considerar prescindíveis¹.

21. Portanto, não cabe ao julgador determinar diligência e/ou perícia para que sejam juntadas aos autos provas que deveriam ter sido apresentadas pela recorrente; é dizer, “*a busca pela verdade material não autoriza o julgador substituir os interessados na produção de provas*”².

22. Observe-se ainda que no âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). Nessa linha, conforme salienta Leandro Paulsen, a nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, continua o autor, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa.

¹ Cf. Decreto nº 70.235, de 1972. Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993). [...] Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

² LÓPEZ, Maria Teresa Martínez; NEDER, Marcos Vinícius. Processo administrativo fiscal federal comentado. 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2008. p. 426

Nesse contexto, a “*declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte*”³.

23. Nessa esteira de pensamento, não há falar-se em violação ao direito ao contraditório e à ampla defesa; o que está em consonância com a jurisprudência do Carf, nos termos da Súmula nº 163:

Súmula CARF nº 163: O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202004.120, 2401-007.444, 1401-002.007, 2401006.103, 1301003.768, 2401-007.154 e 2202005.304.

24. Ante o exposto rejeito a preliminar.

Mérito

25. Alega a recorrente que a simples comprovação de depósitos bancários não tem o condão de imputar ao contribuinte a aferição de renda, porquanto não caracteriza disponibilidade econômica de renda e proventos, devendo qualquer omissão de renda ser inequivocamente provada pelo Fisco, competindo-lhe esse ônus mediante comprovação de exteriorização de riqueza. Cita em sua defesa a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos no sentido de que “*É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários*”.

26. Inicialmente, importante registrar que, nos termos do art. 34, da Lei Complementar 123, de 2006, “*aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional*”.

27. Nessa linha, o art. 24 da Lei 9.249, de 1995, dispõe que, “*verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão*”.

28. Pois bem. O lançamento fundamentou-se no art. 42 da Lei 9.430, de 1996, cujo dispositivo estabelece que os valores creditados em contas bancárias em relação aos quais a pessoa jurídica titular regularmente intimada não comprova, mediante documentação hábil e idônea e de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estão sujeitos a lançamento de ofício, mediante presunção de omissão de receita.

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.** [...]

³ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 475

§ 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; [...]

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a **terceiro**, evidenciando **interposição de pessoa**, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Grifo nosso)

29. Presunção é meio indireto de prova resultante de um processo lógico mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência considera-se provável⁴. As presunções legais podem ser absolutas – *jure et jure* –, quando não admitem prova em contrário, ou relativas – *juris tantum* – quando admitem prova em contrário.

30. A presunção legal relativa, caso dos autos, pode ser elidida pela parte cuja presunção milita contra mediante apresentação de elementos probatórios. Maria Rita Ferragut⁵ aponta as seguintes características da presunção legal relativa:

As presunções legais relativas caracterizam-se, basicamente: por (a) estarem sempre contidas numa proposição geral e abstrata; (b) poderem também ser uma proposição individual e concreta quando do ato de aplicação do direito; (c) **serem meios indiretos de prova**; (d) **serem compostas por um fato indiciário que implique juridicamente a existência de um outro fato, indiciado**; (e) contemplarem uma probabilidade de ocorrência do evento descrito no fato; (f) poderem prever a riqueza da base calculada, quando utilizadas com fundamento no princípio da praticabilidade, e não em decorrência de ilícitos praticados pelo contribuinte; (g) **dispensarem o sujeito que tem a presunção a seu favor do dever de provar a ocorrência do evento descrito no fato indiciado, mas não de provar o fato indiciário** e (h) **admitirem prova a favor de outros indícios, e em contrário ao fato indiciário, à relação de implicação e ao fato indiciado**. (Grifo nosso)

31. Dentre as características acima verifica-se que a presunção legal relativa, meio indireto de prova, é composta do fato indiciário – valores creditados em contas bancárias – que implica juridicamente a existência de outro fato, o fato indiciado – omissão de receita. Com efeito, o sujeito que tem a presunção a seu favor – autoridade fiscal – está dispensado do dever de provar a ocorrência do evento descrito no fato indiciado, mas não de provar o fato indiciário.

32. Por se tratar de presunção relativa, admite-se prova em contrário tanto do fato indiciário quanto do fato indiciado, ônus que o contribuinte não se desincumbiu.

33. Note-se que no Recurso Extraordinário (RE) nº 855649, de 03/05/2021, com repercussão geral reconhecida, o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a constitucionalidade do artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, e fixou a seguinte tese: “O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional”.

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. A prova no procedimento administrativo tributário. Revista Dialética de Direito Tributário nº 34, São Paulo: Dialética, 1998. p. 109. BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 1972, p. 508.

34. O voto vencedor proferido pelo Min. Alexandre de Moraes assentou que o artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, não amplia o fato gerador do tributo apenas permite a tributação quando o contribuinte, intimado, não comprove a origem de seus rendimentos; bem como não ofende o sigilo bancário, assunto já pacificado naquele Tribunal.

35. Nessa linha, pensar de forma diversa seria contrariar o sistema tributário nacional, em violação aos princípios da igualdade e isonomia, vez que bastaria ao contribuinte alegar que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Veja-se:

Como se afere da leitura de todas essas disposições, diversamente do apontado pelo recorrente, **o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo**; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.

Pensar de maneira diversa permitiria a vedação à tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na **contramão de todo o sistema tributário nacional**, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.

Assim, para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, **bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração.**

[...]

Nessa linha de consideração, a omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir **o ônus da prova ao correntista omissor.**

Dessa forma, entendendo ser constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular, **desde que este seja intimado para tanto.**

[...]

No que se refere à alegada violação aos artigos 5º, X e XII; e 150, III, “a”, da Constituição Federal, o recorrente não desfruta de melhor sorte.

Isso porque o Plenário desta SUPREMA CORTE, nos autos do RE 601314, de relatoria do Min. EDSON FACHIN, julgado sob o rito da repercussão geral (Tema 225), DJe. 16/9/2016, em que se discutia a constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar 105/2001, fixou tese no sentido de que (i) **O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal**; (ii) **A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN.** (Grifo nosso)

36. Como se vê segundo o STF, a presunção estabelecida no art. 42 da Lei 9.430, de 1996, dispensa o Fisco de provar no caso concreto a omissão de rendimentos e permite a imposição da exação quando o contribuinte, embora intimado, não consiga comprovar a origem de seus rendimentos. Trata-se de presunção legal relativa, como visto acima, passível de ser afastada caso o sujeito passivo da relação jurídica prove que a prática do fato que lhe está sendo

⁵ FERRAGUT, Maria Rita. Presunções: meio de prova do fato gerador? In: FERRAGUT, Maria Rita; NEDER, Marcus Vinícius; SANTI, Eurico Diniz de. (Coords.). A prova no processo tributário. São Paulo: Dialética, 2010. p. 116.

imputado não corresponde à realidade. Não havendo prova em contrário a tributação deve ser mantida. Verifica-se, pois, que não procede a alegação da recorrente ao invocar a superada Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

37. Oportuno registrar ainda que se aplica ao caso em análise a inteligência da Súmula Carf nº 26 no sentido de que o Fisco não precisa comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários de origem não comprovada. Veja-se:

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. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 102-49298, de 08/10/2008 Acórdão nº 106-17191, de 16/12/2008 Acórdão nº 101-96144, de 23/05/2007 Acórdão nº 106-17093, de 08/10/2008 Acórdão nº CSRF/04-00.157, de 13/12/2005

38. Quanto à alegação de que *“foram desconsiderados lançamentos a crédito decorrente de transferências bancárias de mesma titularidade. decorrentes de cheques devolvidos reapresentados, dentre outros”*, a decisão recorrida ao tratar da matéria salientou que a recorrente foi intimada durante o procedimento fiscal a se manifestar e não apresentou documentação comprobatória. Veja-se:

Como relatado, no curso da ação fiscal, **a contribuinte foi intimada a apresentar documentação hábil e idônea para justificar a diferença observada entre seus créditos bancários e a receita bruta declarada** e, após sucessivas prorrogações dos prazos concedidos, somente apresentou *“o extrato bancário da conta garantida no Banco Mercantil”*, comprovando que os valores respectivos correspondiam a empréstimos bancários. Estes últimos valores não foram incluídos pela autoridade fiscal na receita tributável.

39. De fato. Verifica-se dos autos que a recorrente foi intimada várias vezes a justificar a comprovar a origem dos recursos. Veja-se a narrativa dos fatos no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 88):

[...]

Cabe aqui dizer que na apuração do montante creditado nas contas correntes da empresa só foram considerados os depósitos bancários superiores a R\$1.000,00.

Anexo ao Termo de Intimação 03 a Minas Computer recebeu a listagem de todos os depósitos que foram considerados na apuração do total de R\$5.588,317,84.

No mesmo Termo foi informado ainda que a justificativa da não inclusão dos valores listados no montante da receita bruta deveria ser individualizada para cada um dos valores listados.

No item 2 do referido Termo a empresa foi intimada também **a justificar e comprovar**, a que se referem os créditos com **históricos denominados TRANSF. AUT. CTA. M/TIT** e presentes nos extratos do Banco Mercantil.

Tal comprovação fazia-se necessária, pois **embora o histórico mencionado aparentasse transferências de conta de mesma titularidade não havia nos extratos**

do Banco Itaú qualquer saída de numerário coincidente em datas ou valores que correspondessem a estas entradas no Banco Mercantil.

Foi dito também que caso a empresa tivesse movimentado, em 2008, outra conta corrente além das consideradas na conciliação bancária (Banco Mercantil do Brasil, Ag. 0142, C/C 02-010287-7 e Banco Itaú, Ag. 4450, C/C 04642-2) seus extratos bancários deveriam ser apresentados à fiscalização.

Decorrido os vinte dias concedidos para atendimento do Termo de Intimação 03, a Minas Computer protocolou um pedido de prorrogação. A fiscalização atendeu o pedido da empresa e prorrogou o prazo para atendimento do Termo mencionado por mais vinte dias. Findo o novo prazo a empresa **solicitou mais quinze dias** para reunir a documentação e esclarecimentos necessários. Mais uma vez a fiscalização acatou a solicitação da empresa e alongou o prazo para a resposta ao Termo de Intimação 03 por mais quinze dias.

Em 16/08/2011 foi enviado à Minas Computer o Termo de Constatação e Continuação de Ação Fiscal, no qual foi informado à empresa acerca da continuidade desta ação fiscal iniciada em 14/02/2011 e onde foi constatado e cientificado ao contribuinte de que o **Termo de Intimação 03 não havia sido respondido até então, de que o prazo para atendimento do citado Termo fora estendido até 24/08/2011** e de que o seu não atendimento ensejaria o lançamento com os elementos de que dispusesse a fiscalização.

Em 24/08/2011 a Minas Computer protocolou uma resposta parcial ao Termo de Intimação 03, composta apenas de planilhas, ou seja, nenhuma documentação comprobatória da resposta foi apresentada. **Em sua resposta a empresa reconhece que o Termo não estava respondido**, pois informou que a documentação então afeitada atendia parcialmente aos elementos indicados na intimação fiscal e continha justificativas individualizadas de alguns valores mencionados nas operações indicadas nos extratos bancários. **Solicitava ainda mais prazo para atendimento das solicitações contidas no Termo em questão.** A fiscalização concedeu mais dez dias de prorrogação de prazo para a empresa.

Em 05/09/2011, **decorridos exatos sessenta e oito dias da ciência do Termo de Intimação 03 a Minas Computer apresentou a complementação de sua resposta ao Termo de Intimação 03, a qual era composta das mesmas planilhas apresentadas em 24/08/2011**, acrescidas de mais algumas explicações acerca da origem de parte dos valores creditados nas contas correntes da empresa. O demonstrativo apresentado ainda estava incompleto, pois para vários créditos a explicação era simplesmente "crédito a conciliar" e mais uma vez, não foi apresentada nenhuma documentação que lastreasse as anotações feitas na planilha.

Nessa mesma resposta foi apresentado também um relatório elaborado pelo contador, intitulado Trabalho Conciliação Financeira do Termo Intimação Fiscal Nº0610100-2011-00240-9 Empresa Minas Computer Ltda. Na página 2 desse documento consta uma tabela que demonstra quais foram as expressões utilizadas pelo contador nas justificativas constantes da planilha apresentada, bem como o significado de cada uma das expressões. **O contador diz ainda que valores que ele não pode conciliar por falta de documentação estão destacados com a expressão créditos a conciliar.**

O cerne da questão proposta ao contribuinte por meio do Termo de Intimação Fiscal 03 foi a comprovação da origem dos depósitos realizados em sua conta corrente e tal comprovação está indissociavelmente atrelada à apresentação dos documentos que lastrearam as operações que acarretaram os créditos nas contas bancárias da empresa.

Entretanto, **a Minas Computer não apresentou nenhuma documentação que comprovasse sua resposta**, desta forma fica claro que além de ter respondido parcialmente o Termo em questão, a empresa não logrou comprovar que o montante

creditado em suas contas correntes, muito superior ao valor de receita declarado por ela em sua DASN, não é na realidade aquele que correspondente efetivamente à sua receita bruta.

Ato contínuo o contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação 04 que solicitou novamente a documentação já requerida no Termo anterior. Desta vez a fiscalização especificou quais os documentos deveriam ser apresentados, de acordo com cada justificativa incluída pelo contribuinte na planilha apresentada na resposta do Termo de Intimação 03, a saber;

Justificativa: Depósito em cheque de clientes / Depósito recebimento de clientes / Depósito em dinheiro de clientes.

Documentos a serem apresentados: informar o nº da nota fiscal à qual se refere o depósito e apresentar cópia da mesma.

Justificativa: Adiantamento de clientes.

Documentos a serem apresentados: contratos de adiantamento de valores para futura entrega do produto, coincidentes em datas e valores com os depósitos.

Justificativa: Empréstimo de terceiros.

Documentos a serem apresentados: contratos de empréstimos, coincidentes em datas e valores com os depósitos.

Justificativa: Transferência de conta garantida — Empréstimo bancário garantido. Documentos a serem apresentados: Extrato bancário da conta garantida.

Justificativa: Liquidação cobrança feita a clientes por duplicata mercantil.

Documentos a serem apresentados: informar o nº da nota fiscal à qual se refere a cobrança, apresentar cópia da mesma, bem como da duplicata mercantil.

Sobre este item foi solicitado também que a Minas Computer esclarecesse porque a cobrança foi feita mediante duplicata mercantil, uma vez que a contabilidade que a empresa apresentou à fiscalização demonstra que todas as vendas da empresa no ano de 2008 foram feitas à vista, uma vez que não há movimentação das contas de clientes e nem de vendas a prazo.

Demais justificativas apresentar todos os documentos, coincidentes em datas e valores e que comprovem os créditos efetuados em suas contas correntes.

Quanto aos valores para os quais a empresa ainda não apresentou justificativa para os depósitos, foi informado que ela ainda poderia fazê-lo no prazo do Termo 04, devendo para isto anexar à sua justificativa todos os documentos coincidentes em datas e valores, que comprovem a origem dos créditos efetuados em suas contas correntes.

Findo o prazo estipulado no Termo o contribuinte apresentou tão somente o extrato bancário da conta garantida que a empresa possuía no Banco Mercantil e **que comprova que a origem dos depósitos efetuados na conta corrente movimentada pela empresa no mesmo banco com históricos denominados TRANSF. AUT. CTA. M/TIT, deve-se a transferências de conta garantida (empréstimo bancário), o que não caracteriza receita tributável.**

Desta forma, como a empresa não apresentou documentação que demonstrasse e comprovasse a origem dos valores depositados em suas contas correntes em 2008, embora já tenham se passado mais de cento e trinta dias desde que esta documentação foi solicitada, o montante dos créditos efetuados nas contas correntes da empresa e que foram listados no anexo do Termo de Intimação Fiscal 03 (R\$5.588.317,84), **diminuído**

daqueles que se referem aos depósitos provenientes da conta garantida (R\$1.094.061,36), será considerado como a receita bruta efetivamente obtida pela empresa no ano de 2008 (R\$4.494.256,48) e a diferença entre esta e aquela declarada pela empresa em sua DASN (R\$966.775,50) foi tributada como omissão de receitas (R\$3.527.480,98), de acordo com os anexos a este Termo nºs 1, 2 e 3. (Grifo nosso)

40. Como se vê, a recorrente foi intimada várias vezes a justificar e comprovar a origem dos recursos e desincumbiu-se apenas parcialmente desse ônus; e essa parte comprovada foi excluída da tributação.

41. Em recurso voluntário, a recorrente, novamente, limita-se a alegar, mas não apresenta nenhum elemento probatório, tampouco especifica quais “lançamentos a crédito decorrente de transferência bancária de mesma titularidade” teriam sido desconsiderados. Prevalece na espécie a máxima: *Allegatio et non probatio quae non allegatio* (alegar e não provar é quase não alegar).

42. Neste termos, não há reparos a serem feitos na decisão recorrida. O lançamento deve ser mantido.

Multa de ofício

43. A recorrente alega que a multa de ofício aplicada de 75% é ilegal, inconstitucional e confiscatória. Cita decisões judiciais que corroboram sua tese.

44. No caso de lançamento de ofício, a multa de 75% está prevista no art. 44, I, da Lei 9.430, de 1996, e alterações. Por outro lado, nos termos do art. 35 da Lei Complementar 123, de 2006, “*Aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela microempresa e pela empresa de pequeno porte, inscritas no Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, [...]*”.

45. Verifica-se, pois, que a aplicação de multa de 75% tem base legal. Ao questionar a validade dessa multa, bem como seu potencial efeito confiscatório, na verdade, questiona-se sua constitucionalidade. Todavia, cumpre esclarecer que, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235, de 1972, “*no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*”. Nessa mesma trilha caminha a Súmula Carf nº 2:

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

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

46. Portanto, nego provimento à matéria.

Taxa Selic

47. A recorrente aponta vários argumentos em defesa da improcedência dos juros pela taxa Selic e, ao final, aduz que “*não se pode cobrar juros de mora sobre o valor da multa de ofício, o que traduziria em dupla penalidade pelo mesmo fato*”.

48. Novamente não lhe assiste razão. Nos termos do art. 13 da Lei 9.065, de 1995, a cobrança de juros moratórios de débito tributário, não liquidado até a data fixada para o vencimento da obrigação, são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic).

49. Trata-se de matéria já pacificada no âmbito deste CARF nos termos das Súmulas 4 e 108, veja-se:

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

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 101-94511, de 20/02/2004 Acórdão nº 103-21239, de 14/05/2003 Acórdão nº 104-18935, de 17/09/2002 Acórdão nº 105-14173, de 13/08/2003 Acórdão nº 108-07322, de 19/03/2003 Acórdão nº 202-11760, de 25/01/2000 Acórdão nº 202-14254, de 15/10/2002 Acórdão nº 201-76699, de 29/01/2003 Acórdão nº 203-08809, de 15/04/2003 Acórdão nº 201-76923, de 13/05/2003 Acórdão nº 301-30738, de 08/09/2003 Acórdão nº 303-31446, de 16/06/2004 Acórdão nº 302-36277, de 09/07/2004 Acórdão nº 301-31414, de 13/08/2004

Súmula CARF nº 108: Incidem **juros moratórios**, calculados à taxa referencial do **Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC**, sobre o valor correspondente à **multa de ofício**. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes: CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; 103-22.290, de 23/02/2006; 103-23.290, de 05/12/2007; 105-15.211, de 07/07/2005; 106-16.949, de 25/06/2008; 303-35.361, de 21/05/2018; 1401-00.323, de 01/09/2010; 9101-00.539, de 11/03/2010; 9101-01.191, de 17/10/2011; 9202-01.806, de 24/10/2011; 9202-01.991, de 16/02/2012; 1402-002.816, de 24/01/2018; 2202-003.644, de 09/02/2017; 2301-005.109, de 09/08/2017; 3302-001.840, de 23/08/2012; 3401-004.403, de 28/02/2018; 3402-004.899, de 01/02/2018; 9101-001.350, de 15/05/2012; 9101-001.474, de 14/08/2012; 9101-001.863, de 30/01/2014; 9101-002.209, de 03/02/2016; 9101-003.009, de 08/08/2017; 9101-003.053, de 10/08/2017; 9101-003.137 de 04/10/2017; 9101-003.199 de 07/11/2017; 9101-003.371, de 19/01/2018; 9101-003.374, de 19/01/2018; 9101-003.376, de 05/02/2018; 9202-003.150, de 27/03/2014; 9202-004.250, de 23/06/2016; 9202-004.345, de 24/08/2016; 9202-005.470, de 24/05/2017; 9202-005.577, de 28/06/2017; 9202-006.473, de 30/01/2018; 9303-002.400, de 15/08/2013; 9303-003.385, de 25/01/2016; 9303-005.293, de 22/06/2017; 9303-005.435, de 25/07/2017; 9303-005.436, de 25/07/2017; 9303-005.843, de 17/10/2017. (Grifos nossos).

50. Assim, nego provimento à matéria.

CSLL, Cofins, Pis e INSS – reflexos

51. O valor apurado como omissão de receita deve ser considerado como base de cálculo para lançamento do Pis, Cofins, INSS e CSLL, em razão de se tratar de exigências

reflexas que têm por base os mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ.

52. Nesse sentido, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se aos demais tributos objeto de lançamento.

Conclusão

53. Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior - Relator