



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



**Processo nº** 15521.000109/2010-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.771 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de setembro de 2021  
**Recorrente** DISTRIBUIDORA COCAR PERFUMARIA LTDA. - ME, E OUTROS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2006

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96.

O Supremo Tribunal Federal decidiu, no âmbito do julgamento do RE nº 855.649, sob o rito da repercussão geral, que "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional" (Tema 842).

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. LANÇAMENTO DO PIS, DA COFINS E DA CSSL. ART. 24, § 2º, DA LEI Nº 9.249/95.

O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP. Art. 24, § 2º, da lei nº 9.249/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lucia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-005.771 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15521.000109/2010-15

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte em epígrafe, em conjunto com os seus sócios-gerentes, a Sra. Cláudia Maria da Silva Coelho e o Sr. Duílio Carneiro Júnior, a quem foi imputada responsabilidade tributária pelos créditos lançados em face da pessoa jurídica.

O litígio tem por objeto o lançamento de ofício do IRPJ, contribuição para o PIS, Cofins e CSLL relativamente a fatos geradores ocorridos no **ano-calendário de 2006**.

Conforme informado no termo de verificação fiscal - TVF (e-fl. 572 e ss.) e nos respectivos autos de infração (e-fl. 598 e ss.), a autoridade acusa a contribuinte **(i)** de não haver comprovado, embora reiteradamente intimada, a origem de depósitos bancários realizados em contas-correntes de sua titularidade, razão pela a fiscalização presumiu que os recursos têm origem em receitas omitidas, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, e **(ii)** de haver omitido as receitas relativas a todas as notas fiscais de venda emitidas.

Explica o autor da ação fiscal que o lançamento foi realizado com base nas regras do **lucro arbitrado**, nos termos do art. 530, III, do RIR/99, haja vista que **a contribuinte não apresentou os livros e documentos de sua escrituração**.

Informa que sobre o valor dos tributos lançados impôs **multa qualificada**, em razão de estar caracterizado o evidente intuito de fraude, pois, embora tenha apresentado **DIPJ e DCTFs relativas ao ano de 2006 "zeradas"**, a contribuinte emitiu no mesmo período **notas fiscais de venda em montante superior a R\$ 1.000.000,00**, bem como recebeu depósitos em suas contas correntes bancárias, sem comprovação de origem, **em montante superior a R\$ 7.500.000,00** (vide demonstrativo sintético de e-fl. 567).

Por fim, explica ter imputado responsabilidade tributária à Sra. Cláudia Maria da Silva Coelho e ao Sr. Duílio Carneiro Júnior, sócios-gerentes da contribuinte autuada, uma vez terem eles praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, III, do CTN), bem como porque tinham interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação (art. 124, I, do CTN).

Proposta impugnação ao lançamento (e-fl. 652 e ss.), a DRJ de origem julgou-a parcialmente procedente, apenas para afastar a qualificação da multa de ofício, conforme ementa e *decisum* a seguir transcritos (e-fl. 713 e ss.):

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

Ano-calendário: 2006

#### **ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS.**

A falta de apresentação dos livros e documentos fiscais e comerciais, ante a falta de comprovação efetiva de que os livros e documentos existiam antes da apreensão de veículo por oficial de justiça, bem como de que os livros e documentos se encontram no veículo apreendido, enseja o arbitramento do lucro.

#### **DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.**

Por meio do art. 42 da Lei 9.430/1996 passou-se a se caracterizar omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem destes recursos. Trata-se de presunção legal que, intimado a prestar os esclarecimentos, o ônus da prova passa a ser do sujeito passivo. Somente são eliminadas as transferências bancárias entre as contas objetos da autuação.

**MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DO DOLO.**

Para aplicação da multa qualificada é necessária a comprovação da atitude dolosa do contribuinte. A apresentação de declaração de IRPJ e DCTF com os valores zerados, mas com a indicação de que a empresa se encontrava em atividade e com a realização de alguns recolhimentos dos tributos, indicam inconsistências nas informações, que **são insuficientes para a comprovação da intenção dolosa de sonegação.** (g.n.)

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

Consolida-se administrativamente a matéria que não tenha sido expressamente impugnada.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2006

**LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS, COFINS E CSLL.**

Inexistindo fatos novos a serem apreciados, o decidido no lançamento matriz aplica-se aos lançamentos reflexos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

**Acórdão**

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, acordam os membros desta Turma, por unanimidade de votos e nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, dar provimento em parte à impugnação para:

- que sejam exigidos o imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 172.491,73, a contribuição para o programa de integração social - Pis, no valor de R\$ 47.875,81, a contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, no valor de R\$ 83.520,50, e a contribuição para o financiamento da seguridade social - Cofins, no valor de R\$ 220.788,58, **acrescidos da multa de 75% e dos encargos moratório;** (g.n.)

- manutenção da sujeição passiva solidária dos sócios Cláudia Maria da Silva Coelho e Duílio Carneiro Júnior.

INTIMEM-SE o interessado e os devedores solidários para recolhimento, no prazo de 30 (trinta) dias, do crédito tributário mantido, ressalvada a interposição de recurso voluntário, em igual prazo, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

(...)

Irresignados com a decisão de primeiro grau, os sujeitos passivos interuseram, conjuntamente, recurso voluntário onde alegam o seguinte, em síntese (e-fl. 734 e ss.):

a) que é incabível a exigência de IRPJ, contribuição para o PIS, Cofins e CSLL com base apenas em depósitos bancários;

b) que mesmo após o advento do art. 42 da Lei nº 9.430/96 é necessária a comprovação de que os recursos depositados em conta-corrente bancária representaram aumento de renda, sob pena de violação ao art. 153, III, da Constituição da República, dentre outras normas constitucionais;

c) que o Fisco não comprovou a existência de sinais exteriores de riqueza para fins de tributação presumida da renda, conforme exigido pelo art. 6º da Lei nº 8.021/90;

d) que é inconstitucional a quebra de sigilo bancário por parte do Fisco, sem prévia autorização judicial.

É o Relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1302-005.771 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15521.000109/2010-15

## Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais previstos nas normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, logo, dele tomo conhecimento.

Inicialmente deve-se esclarecer que a DRJ de origem constatou que a Sra. Cláudia Maria da Silva Coelho e o Sr. Duílio Carneiro Júnior, sócios-gerentes da pessoa jurídica autuada, não haviam contestado a sua responsabilidade pelo crédito tributário lançado, daí porque, com base no a seguir transcrito art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, mantiveram o ônus a eles atribuído:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.(Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

(...)

No recurso voluntário que apresentaram conjuntamente com a pessoa jurídica, as pessoas físicas acima referidas também não contestaram a responsabilidade tributária a eles atribuída, e nem a decisão tomada pela DRJ a esse respeito.

Nesse sentido, a responsabilidade tributária da Sra. Cláudia Maria da Silva Coelho e do Sr. Duílio Carneiro Júnior encontra-se definitivamente decida, no termos do art. 42, parágrafo único, do Decreto n.º 70.235/72, *in verbis*:

Art. 42. São definitivas as decisões:

(...)

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Deve-se observar, ainda, que a autoridade fiscal promoveu o lançamento de ofício do IRPJ, contribuição para o PIS, Cofins e CSLL tendo em vista haver apurado as seguintes infrações à legislação tributária relativamente a fatos geradores ocorridos no ano de 2006:

a) omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, conforme o disposto no art. 42 da Lei n.º 9.430/96; e

b) omissão, na DIPJ e nas respectivas DCTFs, das receitas referentes às notas fiscais emitidas e dos tributos sobre elas incidentes.

Os recorrentes, todavia, não contestaram a ocorrência da infração indicada no item "b", acima.

**Portanto a única matéria em litígio diz respeito à omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada.**

Quanto a isso, os recorrentes alegam inicialmente que é incabível a exigência de tributos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, e que é inconstitucional o art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

Pois bem, a presunção de omissão de receitas levada a efeito pelo autor da ação fiscal encontra previsão no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, *in verbis*:

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

(...)

Como é cediço, configurada a presunção legal de omissão de receitas lastreada em depósitos bancários de origem não comprovada, recai sobre o sujeito passivo o ônus de provar que os recursos depositados em suas contas correntes não advêm de receitas omitidas.

A constitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430/96 foi definitivamente afirmada pelo STF quando do julgamento do RE nº 855.649, tema em que foi reconhecida a repercussão geral, e cuja ementa é a seguinte:

**EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.**

1. **Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842)**, em que se discute a *Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996*. Sustenta o recorrente que o 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária. (g.n.)

2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que *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. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.

4. 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.

5. 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. Isso impediria a 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.

6. 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, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular.

7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. **Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional"**. (g.n.)

(...)

Em sendo assim, ao contrário do alegado pelos recorrentes, a validade da presunção legal de omissão de receitas fundada no art. 42 da Lei nº 9.430/96 repousa na falta de comprovação, por parte do sujeito passivo, da origem dos recursos depositados nas contas correntes bancárias de sua titularidade, **sendo inteiramente desnecessária à validade dessa presunção** que o Fisco comprove, também, o aumento ou o consumo da renda, ou ainda, a existência de sinais exteriores de riqueza.

Alega também a recorrente que é inconstitucional a quebra de sigilo bancário por parte do Fisco, sem prévia autorização judicial.

Pois bem, o acesso, por parte do Fisco, aos extratos e demais informações bancárias dos contribuintes mantidas pelas instituições financeiras, sem a necessidade de prévia autorização judicial, encontra-se prevista no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, *in verbis*:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

(...)

E embora a constitucionalidade dessa norma haja sido questionada, o STF, no âmbito do RE nº 601.314/SP, julgado sob o rito da repercussão geral, decidiu definitivamente que o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 não ofende a Constituição da República, conforme ementa desse julgado a seguir transcrita:

**RE nº 601.314/SP:**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.
2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.
3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.
4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.
5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.

6. **Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “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”. (g.n.)**

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “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”.

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

No mesmo sentido também entendeu o STF quando do julgamento das ações direitas de inconstitucionalidade (ADIs) n.ºs 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859.

Por fim, além da exigência do IRPJ, corretos estão os lançamentos da contribuição para o PIS, da Cofins e da CSLL, pois a receita omitida compõe as bases de cálculo desses tributos, nos termos do art. 24, § 2º, da lei n.º 9.249/95, que assim estabelece (redação original, aplicável à época dos fatos tratados no presente processo):

Art. 24. 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.

(...)

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

(...)

Tendo em vista o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto