



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>15521.720005/2013-73</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1001-004.287 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA      |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 8 de abril de 2026                                   |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | DISTRIBUIDORA MINEIRA DE VEÍCULOS DE ITAPERUNA LTDA. |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2008

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OMISSÃO DE RECEITA. LUCRO PRESUMIDO.

A pessoa jurídica fica sujeita à omissão de receitas por presunção legal de depósitos bancários de origem não comprovada, cujos valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais a Recorrente, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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.

A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

**RELATÓRIO****Auto de Infração**

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$203.102,41 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de lucro presumido referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2008, e-fls. 1320-1344:

0001 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e Idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo que é parte integrante e indissociável ao presente. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c arts. 518 e 528 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelo lançamento de ofício formalizado neste processo:

- Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$136.204,41 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de lucro presumido referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2008, e-fls. 1335-1345:

0001 OMISSÃO DE RECEITA

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo que é parte integrante e indissociável ao presente. [...]

Enquadramento

Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/03/2008:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 Art. 37 da Lei nº 10.637/02 Art. 22 da Lei nº 10.684/03

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2008 e 30/06/2008:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 Art. 37 da Lei nº 10.637/02 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2008 e 30/09/2008:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2008 e 31/12/2008:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 449/08

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$73.845,48 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime cumulativo referente aos meses de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2008, e-fls. 1352-1357:

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo que é parte integrante e indissociável ao presente. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/02/2008 e 30/11/2008:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70 Arts. 2º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/98 Arts. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98 Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01 e pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05

Fatos geradores ocorridos entre 01/12/2008 e 31/12/2008:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70 Arts. 2º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/98 Arts. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98 Art. 30, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01 e pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 28 da Medida Provisória nº 449/08

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$340.825,19 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime cumulativo referente aos meses de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2008, e-fls. 1346-1351:

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo que é parte integrante e indissociável ao presente. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/02/2008 e 30/11/2008:

Art. 8º da Lei nº9.718/1998 Art. 1º da Lei Complementar nº70/91; art. 2º da Lei nº9.718/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 Art. 3º da Lei nº9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº2.158-35/01 e pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05

Fatos geradores ocorridos entre 01/12/2008 e 31/12/2008:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998 Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95 Art. 3º da Lei nº9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01 e pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 28 da Medida Provisória nº 449/08

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

### **Impugnação e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 15ª Turma da DRJ/RJO/RJ nº 12-113.775, de 30.01.2020, e-fls. 1544-1569:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008 PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO DE SUA APRESENTAÇÃO.

As provas que o contribuinte possuir devem ser mencionadas na impugnação e, em se tratado de documentos, sua apresentação deve ser junto àquela. Preclui o direito de o contribuinte apresentá-las em outro momento processual, salvo se o motivo se der em decorrência de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

DILIGÊNCIA. APERFEIÇOAMENTO DO LANÇAMENTO.

Uma diligência não deve ser determinada para aperfeiçoar o procedimento adotado pela autoridade tributária, o que significaria, também, aperfeiçoar o lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2008 ESCRITURAÇÃO. VALIDADE COMO PROVA.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor da contribuinte dos fatos nela registrados desde que comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da

prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

A Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. CRÉDITOS. EMPRÉSTIMOS

Os valores recebidos a título de empréstimo ou financiamento, por não terem natureza jurídica de receita, devem ser excluídos da base de cálculo dos tributos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO CORRELATO.

O que foi decidido na autuação de IRPJ aplica-se à CSLL observada sua base de cálculo e alíquota próprias.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO CORRELATO.

O que foi decidido na autuação de IRPJ aplica-se ao PIS observada sua base de cálculo e alíquota próprias.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO CORRELATO.

O que foi decidido na autuação de IRPJ aplica-se à Cofins observada sua base de cálculo e alíquota próprias.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, acordam os membros da 15ª Turma de Julgamento, nos termos do voto, por unanimidade, julgar a impugnação procedente em parte e manter os valores principais lançados conforme segue;

IRPJ R\$ 87.925,25

CSLL R\$ 59.626,26

Cofins R\$ 148.184,77

PIS R\$ 31.106,70

Aos valores mantidos será acrescida a multa de ofício de 75% e juros moratórios na forma da legislação de regência.

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 16.03.2020, e-fl. 1573, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 15.04.2020, e-fls. 1576-1599, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

#### **II— DO MÉRITO**

É cediço que as receitas escrituradas e as constantes das notas fiscais, são receitas conhecidas, posto que o conceito de receita conhecida está devidamente descrito e previsto em lei (artigo 31 da lei nº 8.981/1995), portanto, não há nenhuma dúvida quanto o que vem a ser receita conhecida e receita desconhecida para fins de apuração do lucro tributável, basta para tal desiderato fazer a leitura do artigo 31 da lei nº 8.981/1995. No caso presente, os julgadores chegaram as suas conclusões sem vincular o seu procedimento às previsões legais, e sem confrontar o caso concreto com as hipóteses abstratas previstas na legislação, e contida nos argumentos de defesa, sendo este motivo, por si só, suficiente para tornar nulo o lançamento, por ferir o princípio da legalidade, do contraditório e da ampla defesa.

O comando do artigo 142 do CTN é bem claro, ao estabelecer que o ato do lançamento é um ato vinculado, sob pena de responsabilidade, portanto, a autoridade somente está autorizada a agir seguindo o que está previsto na lei, o que depende da correta interpretação e aplicação da legislação, o que por vezes, conforme será visto, são praticados com erro por parte da autoridade fiscal, e em algumas vezes, como no caso presente, até pelos próprios julgadores da Delegacia de Julgamento (DRJ), pois o erro apontado, lamentavelmente, não foi reconhecido pela Delegacia de Julgamento (DRJ/RJO), motivando presente recurso para reconhecer a ilegalidade apontada no lançamento fiscal e assim, evitar a exigência de um crédito tributário que não está em conformidade com a legislação tributária, totalmente desprovida do devido amparo legal, fato que é vedado no direito tributário, em virtude do princípio constitucional da legalidade esculpido nº artigo 197 da CF/88. [...]

Portanto, pelos inúmeros erros praticados pela Fiscalização, retratados aqui pelas amostras de ementas transcritas acima, acreditamos que o nosso argumento de defesa não seja considerado improcedente, pois não há dúvidas de que o lançamento contestado é mais um caso de um lançamento fiscal equivocadamente se apresenta.

Lembramos aqui que o CTN arrola a jurisprudência administrativa como fonte do direito tributário. As decisões mostradas acima não devem convencer a autoridade julgadora pela sua força vinculante, mas por demonstrarem cientificamente a ilegalidade da presente exigência fiscal, além de externarem o entendimento de órgão da administração fazendária de superior hierarquia.

A presunção legal prevista no artigo 42 da lei nº 9.430/96, (artigo 287 e 840 do RIR/99), tal como as presunções legais previstas no artigo 284 do RIR/99 são aptas para comprovar a omissão de receita por indícios, o que difere da previsão legal para se apurar a referida receita omitida que dever ser apurada pela Autoridade fiscal nas formas e maneiras previstas pela legislação, seja por arbitramento, seja por prova direta, mas considerar depósito bancário sem origem, como receita bruta conhecida é um completo absurdo, por falta de previsão legal, pois este não possui ainda respaldo legal para torná-lo receita bruta, tal como está definido pelo artigo 31 da lei nº 8.981/95. E são justamente estas receitas, em que a legislação descreve a forma de apuração, é que se inclui na justificativa apresentada pela DRJ.

Ressaltamos que a descrição legal prevista no artigo 31 da lei nº 8.981/95 se referem a receita "apurada" pelo fisco, e não "presumida", até porque não há previsão legal, que permita ao Fisco, presumir o valor da receita omitida, a previsão legal que existe é a presunção da ocorrência da omissão de receita, que ressaltamos mais uma vez, são fatos distintos.

Não bastando o equívoco alegado acima, a base de cálculo do crédito tributário ora exigido, foi apurado sem considerar a materialidade das regras estabelecidas na Instrução Normativa RFB Nº 152/1998 que trata das empresas de revenda de veículos.

Portanto, no tocante ao lucro presumido apurado com o somatório dos depósitos bancários considerados sem origem, a Autoridade Fiscal reconhece que a atividade da empresa é o comércio de veículos, mas despreza a legislação específica que trata da tributação da matéria, conforme transcrição abaixo. No mínimo, a referida Instrução Normativa deveria servir de parâmetro para se buscar um caminho mais próximo da realidade e da capacidade contributiva da empresa até por uma questão de justiça fiscal.

Ora, se os depósitos não têm origem, os mesmos não poderiam serem somados para serem considerados receita da atividade, até porque, se são receitas da atividade da revenda de veículos deveriam ser ponderados a materialidade contida nas regras da Instrução Normativa citada acima, haja vista a realidade econômica da fonte daquelas receitas. [...]

Um outro equívoco identificado no lançamento foi o fato da Fiscalização ter considerado que os livros obrigatórios apresentados não cumpriram suas formalidades legais, então em consequência deste fato, o lucro tributável deveria seguir as regras do lucro arbitrado e não do lucro presumido, considerando o total dos depósitos não comprovados como receita bruta conhecida da empresa.



Convém trazermos aqui, os dizeres da legislação tributária em vigor no momento da ocorrência do fato gerador [...].

Portanto, pelo estudo da legislação que trata do lucro arbitrado, é possível concluir que há duas formas de se apurar o lucro arbitrado:

A primeira forma, é a prevista nos artigos 27 da lei nº 9.430/96 e artigo 16 da lei nº 9.249/1995 que devem ser aplicados quando a receita bruta é conhecida, ou seja, receita em conformidade com a previsão legal contida no artigo 31 da lei nº 8.981/1995.

A segunda forma, é a prevista no parágrafo primeiro do artigo 27 da lei nº 9.430/1996 e no artigo 51 da lei nº 8.981/1995, aplicado quando a receita bruta é desconhecida.

Ou seja, a legislação estabelece duas modalidades de arbitramento do lucro, uma quando se conhece a receita bruta do contribuinte (receita obtida por prova direta), outra quando não se conhece/comprova a origem da receita bruta do contribuinte.

Portanto, no caso presente, a Autoridade autuante ao constatar que os livros fiscais obrigatórios não estavam em conformidade com a legislação deveria ter utilizado a modalidade de lucro arbitrado e como a base utilizada foram os depósitos sem origem, deveria utilizar a modalidade de arbitramento de receita desconhecida, para se ter um mínimo de proximidade com a capacidade contributiva da empresa e não realizar o lançamento fiscal com uma base irreal e sem o devido respaldo legal tendo em vista que a suposta receita omitida fora apurada de forma indireta(equivocada presunção legal). [...]

Ocorre, porém que a receita bruta está definida pelo artigo 31 da lei nº 8.981/1995, como visto acima. Portanto, a receita bruta somente será considerada conhecida quando ocorrer as hipóteses previstas na lei. Não sendo o caso presente, onde depósitos bancários de origem desconhecida foram considerados receitas conhecidas para efeito de apuração do lucro tributável, sem a devida previsão legal, incorrendo em erro, o Fisco, por utilizar-se de um mecanismo que não possui a correspondente previsão legal. [...]

Para corroborar o nosso argumento de que omissão de receita provada por presunção se distingue da receita omitida apurada, transcrevemos abaixo, a própria legislação que trata da omissão de receita comprovada por presunção legal e em seguida a legislação que prevê as formas de se apurar a receita omitida, onde constatamos que depósito bancário de origem não comprovada não está contemplada pela legislação, exceto para comprovar a ocorrência de omissão de receita, provada por presunção legal. [...]

Como pode ser observado no julgamento do lançamento contestado, lamentavelmente, os julgadores se limitaram a alegar o artigo 42 da lei 9.430/96 como fundamento para sustentar a autuação.

Verifica-se que a legislação estabelece as formas de se apurar uma receita omitida, e a apuração da receita omitida com o somatório de depósitos bancários, não faz parte da legislação, confundindo-se o conceito de omissão de receita com apuração de receita omitida cujas formas de apuração estão devidamente descritas na lei. Comprovando que o método utilizado pela Autoridade fiscal não possui respaldo legal.

### III - DA FUNDAMENTAÇÃO

Portanto, estando a certeza e a liquidez do referido crédito tributário prejudicado pelos motivos expostos acima, o mesmo não está credenciado para a exigência fiscal ora pretendida pela Fazenda Nacional, sendo necessário os devidos reparos a serem realizados pelos ilustres Conselheiros do CARF para analisar o presente Recurso, constatar que o crédito tributário é defeituoso, e ao final torná-lo nulo, por ferir aos princípios da legalidade e da verdade material, da razoabilidade e proporcionalidade, o princípio da capacidade contributiva e ao princípio da vedação ao confisco.

No caso, sob exame, o apuração da base de cálculo dos tributos, bem como o lucro presumido apurado pelo Fisco foi realizado em desconformidade com as previsões legais, haja vista que a base de cálculo deveria ser apurada em conformidade com o artigo 51 da lei nº 8.981/1995 haja vista que a receita omitida era desconhecida (pois não há previsão legal que considere o somatório dos depósitos bancários de origem não comprovada como sendo receita bruta conhecida, haja vista a definição de receita bruta contida no artigo 31 da lei nº 8981/1995), porém o lançamento considerou como receita bruta conhecida o referido somatório. Portanto, lançamento realizado sem o devido respaldo legal.

Não concordando com a referida exação, exacerbada, realizada sem a devida previsão legal que excede a capacidade contributiva da Autora, não resta outro meio senão a propositura do presente Recurso. [...]

Considerando-se as inserções acima, resta verificar se os ensinamentos lecionados pela doutrina referendada acima coadunam-se com a descrição dos fatos e enquadramento legal que embasaram o auto de infração impugnado. De pronto, digo que não!

### DO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO E AS MULTAS

Relevante ressaltar, a corroborar o entendimento retro exposto, o que disciplina a Constituição Federal/88, em seu artigo 150, IV [...].

Tem prevalecido o pensamento segundo o qual a multa se veda à vestimenta de receita adicional de recursos em favor do Estado, em nítida subversão do arcabouço principiológico constante do texto constitucional, que oferta parâmetros imodificáveis ao poder de tributar. Assim, a doutrina majoritária tem se manifestado favoravelmente à aplicação do postulado tributário às multas exacerbadas. Ora, se a multa extrapola os lindes do adequado, do proporcional, do razoável e do necessário, colocando em xeque as suas precípuas finalidades,

com a ofensa ao art. 150, 1V e ao art. 50, ambos da Carta Magna, ela é confiscatória.

Não há dúvidas de que uma multa excessiva, ainda que visando desestimular o comportamento ilícito, mostra-se vocacionada a burlar o dispositivo constitucional de sua existência, agredindo o patrimônio do contribuinte.

Razoável significa o bom senso e moderação, ponderando, o agente público, com equilíbrio, as circunstâncias que envolvem a prática do ato.

A razoabilidade na ação Estatal significa a veiculação de ações coerentes, de modo que levem em conta o equilíbrio no binômio "meios empregados e fins alcançáveis".

Tais princípios vieram para moldar a conduta da Administração, que deve adotar critérios aceitáveis, afastando-se de condutas desarrazoadas e bizarras que se distanciam das finalidades da lei atributiva da descrição manejada, como ocorreu no caso em tela.

Os excessos de atitudes incongruentes são proibidos à Administração, esta deve sim, estar disposta a homenagear a prudência no nobre exercício da função estatal. [...]

O STF também já se posicionou sobre o tema, entendendo que a ação estatal deve estar regada pelo princípio da razoabilidade, como demonstra o trecho da ementa da ADIMC n. 2.010/DF, com julgamento em 30-09-1999 [...].

Assim, o princípio da proporcionalidade, no Direito Tributário, nº campo das sanções políticas, pode (e deve) ser suscitado quando o Estado almeja garantir a arrecadação tributária a toda força, em detrimento das garantias constitucionais fundamentais, em frontal ofensa ao postulado ora analisado. [...]

Portanto, o princípio da proporcionalidade acha-se vocacionado a inibir e a neutralizar os abusos do Poder Público no exercício de suas funções.

A penalidade pelo descumprimento de uma obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, deve rimar com as limitações constitucionais ao Poder de Tributar, a saber, os Princípios Tributários, como a vedação à Confiscabilidade tributária.

Sendo assim, mostra-se, no caso em tela, que o princípio da vedação ao confisco deve ser aplicado às multas e que tem natureza confiscatória a multa aplicada pelo Poder Público, já que ultrapassa os limites da capacidade contributiva da Autora que não passa de uma Microempresa.

#### DO CONFISCO TRIBUTÁRIO E O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

De início, afirma-se que a entidade impositora aplicou multa excessivamente onerosa à Autora, para além da sua capacidade contributiva, estiolando-a com intenção predatória.

O *quantum debeatur* da multa a ser aplicada pelo ente público, apesar de ter a natureza repressiva, punitiva, deve ser aquela que possa ser suportada pelo

contribuinte sem que haja perecimento da riqueza tributável que a lastreia, calcada no mínimo existencial.

Ora, multa no montante exigido ultrapassa os limites financeiros que poderiam ser suportados pela Microempresa, tratando-se de pequeno negócio (microempresa).

O mínimo existencial está delineado no art. 7º, IV, da CF/88, cujo teor indica os parâmetros de quantidade de riqueza mínima, suficiente para a manutenção do indivíduo e de sua família, isto é, um limite intangível pela tributação, no bojo da capacidade contributiva.

Assim, a multa se mostra confiscatória, de valor exacerbado, tendo em vista se tratar de microempresa. [...]

Desta forma mostra-se confiscatório o valor da multa aplicado pelo Poder Público à microempresa que se vê sem condições financeiras de pagar tal valor, exacerbado, que vai para além da sua própria capacidade contributiva.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

#### IV - DO PEDIDO

Como pode ser visto, de acordo com o art. 144 do Código Tributário Nacional e a legislação tributária em vigor no momento da ocorrência do fato gerador dos tributos exigidos no referido Auto de Infração, constata-se no lançamento efetuado, algumas insubsistências existente em sua substância, com alguns pontos dissonantes com a legislação tributária que foram apontados no curso da presente Recurso, juntamente com os motivos de fato e de direito que o desqualifica como ato competente para instaurar a relação tributária pretendida pelo Fisco, uma vez que os vícios materiais nele contidos são insanáveis a ponto de implicar na sua nulidade, principalmente por ferir o princípio da legalidade, o princípio da isonomia e o princípio da capacidade contributiva.

Assim, pelo fato dos motivos enumerados no presente Recurso representarem agressão aos princípios da legalidade, da tipicidade, da verdade material, da capacidade contributiva e da vinculação do ato administrativo, da segurança jurídica, entre outros, entendemos que os mesmos são suficientes para demonstrar a absoluta insubsistência do lançamento de ofício efetuado pelo Fisco.

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da referida Ação Fiscal, espera e requer a empresa indevidamente autuada que seja acolhida o presente Recurso Voluntário para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

No mérito, portanto, requeremos que seja CANCELADO o referido Auto de Infração pelos motivos expostos no presente Recurso.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### Tempestividade

O recurso voluntário apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento

### Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame das alegações constantes no recurso voluntário apresentado pela Recorrente no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Está registrado no Acórdão da 15ª Turma da DRJ/RJO/RJ nº 12-113.775, de 30.01.2020, e-fls. 1544-1569

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, acordam os membros da 15ª Turma de Julgamento, nos termos do voto, por unanimidade, julgar a impugnação procedente em parte e manter os valores principais lançados conforme segue;

IRPJ R\$ 87.925,25

CSLL R\$ 59.626,26

Cofins R\$ 148.184,77

PIS R\$ 31.106,70 [...]

Tem-se que remanescem em litígio os seguintes valores objeto de lançamento de ofício referente ao ano-calendário de 2008:

| Tributos | Auto de Infração<br>Valor Lançado - R\$ | Decisão de 1ª<br>Instância<br>Valor Exonerado -<br>R\$ | Valor Objeto de<br>Litígio – R\$ |
|----------|-----------------------------------------|--------------------------------------------------------|----------------------------------|
|----------|-----------------------------------------|--------------------------------------------------------|----------------------------------|

|        |            |          |            |
|--------|------------|----------|------------|
| IRPJ   | 92.623,25  | 4.698,00 | 87.925,25  |
| CSLL   | 62.163,18  | 2.536,92 | 59.626,26  |
| PIS    | 33.633,55  | 2.336,85 | 31.106,70  |
| Cofins | 155.231,77 | 7.047,00 | 148.184,77 |

### **Preclusão**

Sobre as alegações de que a autoridade fiscal “deveria utilizar a modalidade de arbitramento de receita desconhecida” e da “vedação ao confisco e as multas”, tem-se que o instituto da preclusão é a perda, extinção ou consumação de uma situação jurídica ativa processual, o que impossibilita a prática de atos processuais no tempo, na forma e no lugar não previstos na legislação de regência, dada a irreversibilidade do processo. Considerar-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em sede de impugnação (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Verifica-se que estas questões não foram expressamente contestadas na peça impugnatória, e-fls. 1413-1423, e, por conseguinte, foram alcançadas pela preclusão.

### **Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância**

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Na constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício verifica-se pela ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, pela determinação a matéria tributável, pelo cálculo do montante do tributo devido, pela identificação do sujeito passivo e pela aplicação da penalidade cabível (art. 142 do Código Tributário Nacional). O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Tem-se que a “impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento” (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesta ocasião se implementam o contraditório resumido pelo binômio ciência e reação e a ampla defesa na produção de provas. Estes elementos são essenciais da estrutura dialética de participação processual. Antes da

instauração da fase litigiosa não há que se falar em estrutura dialética, contraditório e ampla defesa.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação às atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Via de regra, na decisão devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Ocorre que o julgador não está obrigado a responder a todos os argumentos suscitados pelas partes, quando já tenha encontrado, sobre a matéria, motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado de ofício. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

O cerceamento do direito de defesa está afastado, pois observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes. Logo não cabe razão à Recorrente

#### **Lançamento de Ofício.**

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.



O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, prevê:

Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta, não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não-cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, prescreve:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. [...]

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 – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. [...]

Art. 26. A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário. [...]

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

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

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

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

**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).

**Súmula CARF nº 30:**

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**Súmula CARF nº 32:**

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**Súmula CARF nº 34**

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

O Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 601314/SP, Tema 225, com trânsito em julgado em 11.10.2016 (art. 99 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

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”.

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.

Constatada a disparidade de depósitos bancários com origem não comprovada, a Recorrente é intimada a demonstrar a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito. Os valores, em relação aos quais não foram evidenciadas as origens, presumem receitas omitidas, o que dispensa a autoridade administrativa de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Trata-se de ônus da Recorrente de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações referentes aos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira. Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes e a titularidade pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais. Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelo órgão fiscal tributário não constitui quebra do sigilo bancário, mas de mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los no âmbito do sigilo fiscal.

O regime de tributação com base no lucro presumido trimestral é uma opção da pessoa jurídica para todo ano-calendário, desde que observados os requisitos legais, devendo ser manifestada com o pagamento do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário. É determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas, bem como do valor resultante da aplicação do

coeficiente legal correspondente a sua atividade econômica sobre a receita bruta total auferida no período de apuração. Quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, uma vez que se presume que uma parcela da receita bruta foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica. A pessoa jurídica deve manter o Livro Registro de Inventário, bem como a escrituração contábil nos termos da legislação comercial, ressalvada a hipótese, neste caso, de escriturar o Livro Caixa, incluindo toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Está registrado no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 1358-1373, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

## 2 - DOS PROCEDIMENTOS DA FISCALIZAÇÃO.

Com base nos documentos colhidos em procedimentos de diligência fiscal, verificou-se uma movimentação financeira incompatível com a receita declarada, o que motivou a transformação em procedimento de fiscalização. [...]

A fiscalizada enviou por via postal um Livro Caixa para o Ano-calendário 2008, cuja postagem ocorreu em 12/12/2012. [...]

### 2.2 — DA ANÁLISE DOS DOCUMENTOS

#### 2.2.1- DA OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO A

s pessoas jurídicas, ou aquelas a elas equiparadas, sujeitam-se a apuração do Lucro Real, Presumido ou Arbitrado, como previsto no art. 1º da lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 [...].

Assim, para que o contribuinte possa fazer a apuração pelo Lucro Presumido necessário se faz que haja uma opção com o pagamento no ano-calendário, que é irretratável, conforme entendimento do art. 26, §1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, [...].

No caso concreto, o fiscalizado fez a opção pelo Lucro Presumido, conforme DIPJ apresentadas no período. Assim, há que se reconhecer as receitas da atividade principal descrita no objeto social, qual seja, comércio varejista de veículos, com base no Lucro Presumido.

Vale ressaltar que os valores declarados como receita na DIPJ estão de acordo com as notas fiscais de entrada e saída, sendo oferecidas à tributação a diferença entre os valores da compra e da venda, lançados como "Receita Bruta Sujeita ao

Percentual de 8%" e "Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 12%" na apuração do IRPJ e CSLL respectivamente.

Também os valores das notas fiscais de serviços prestados estão de acordo com os valores declarados como "Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%" tanto na apuração do IRPJ quanto da CSLL.

É importante constatar que a fiscalizada tributou as vendas dos veículos presumindo o Lucro em 8%.

Tais valores estão escriturados nos Livros Razão e Diário apresentados.

#### 2.2.2 — DOS EXTRATOS BANCÁRIOS

Analisando os extratos apresentados, constataram-se vários depósitos que ingressaram na conta da fiscalizada.

Assim, foi realizada uma depuração dos valores creditados em suas contas correntes, onde excluíram-se as rubricas relativas a CHEQUE DEVOLVIDO, ESTORNO, TED Mesma Titularidade, RED SALDO DEV, DEV CH, TED DEVOLVIDA, TRANSF MMTIT., e enviada à relação ao fiscalizado para que comprovasse a origem dos valores acima de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal já citado no item 2.1 deste Termo de Verificação Fiscal. [...]

O fiscalizado por várias vezes foi intimado a apresentar documentos que comprovassem a movimentação em suas contas correntes, conforme extratos por ele apresentado. [...]

Com base nessas fichas apresentadas, foram excluídos os valores depositados nas suas contas-correntes que guardavam relação com as respectivas alienações de veículos e de acordo com as Fichas de Veículos (Doc's 1 a 7) e planilha (Relatório Completo 2008) apresentadas pela fiscalizada, conforme demonstrado no Anexo I deste Termo de Verificação Fiscal.

Vale ressaltar que a fiscalizada apresentou Livros Diário e Razão, onde não constava a movimentação financeira apresentada nos extratos bancários entregues pela fiscalizada no dia 16/05/2011.

Ocorre que, na tentativa de justificar a movimentação financeira expressiva apresentada nos extratos bancários, a fiscalizada montou um Livro Caixa com parte da movimentação financeira, entregue a esta fiscalização em 22/10/2012. No entanto, não logrou comprovar todos os valores com documentos hábeis.

É importante mencionar que a fiscalização concedeu todo o prazo requerido pela fiscalizada reiteradamente. Fato que deixa clara a intenção desta fiscalização dar à fiscalizada toda a possibilidade de comprovar os depósitos efetuados em suas contas correntes.

Entretanto, a fiscalizada não foi capaz de comprovar a maioria dos depósitos efetuados.

Nesse sentido, fica evidente que esta fiscalização esgotou toda a possibilidade de garantir à fiscalizada os meios para esclarecer a significativa movimentação financeira.

Concluindo, temos que, avaliando a resposta e documentos acostados pelo fiscalizado, garantido à fiscalizada, em todas as fases procedimentais, a sua ampla participação, aquela não apresentou documentos suficientes que comprovassem a origem dos depósitos bancários efetuados nas suas contas bancárias, concluindo-se, assim, que os saldos credores existentes em cada mês, não tiveram a origem comprovada, caracterizando-se ganho não tributado.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão somente a inquestionável observância do diploma legal.

Com efeito, com base nos depósitos bancários de origem não comprovada, foram montados, mensalmente, os demonstrativos analíticos, dos depósitos efetuados nas contas bancárias do fiscalizado que não tiveram a origem comprovada, que serão as bases de cálculo tributáveis, conforme Anexos II e III ao presente Termo de Verificação Fiscal.

### 3— DAS INFRAÇÕES E INCIDÊNCIAS TRIBUTÁRIAS.

Da análise da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do Exercício 2009, ano-calendário 2008, das respostas às intimações da fiscalização e dos documentos apresentados pelo contribuinte, bem como dos dados constantes dos sistemas internos da Secretaria da Receita Federal do Brasil disponíveis, constatamos a seguinte infração à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

#### 3.1 — OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

É forçoso reconhecer que houve omissão de receita caracterizada pela não comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos valores creditados [...] conforme extratos já juntados aos autos, devidamente registrados no Demonstrativo Analítico Mensal dos valores lançados a crédito na referida conta bancária que representam os créditos como de origem não comprovada, conforme Anexo III deste Termo de Verificação Fiscal.

Constatou-se, assim, omissão de receitas referentes a depósitos/créditos bancários cuja origem não foi comprovada, nos termos do art. 42, §1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 [...].

#### 3.2 — DA MULTA DE OFÍCIO.

Procedeu-se ao lançamento da multa de ofício na alíquota de 75% a que dispões o inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96 [...].

A partir destas informações prestadas pela Recorrente se apurou divergências entre os valores da movimentação financeira e aqueles declarados pela Recorrente à RFB no ano-calendário de 2008 sem que fossem justificadas, apesar de a Recorrente ter sido intimada para este fim. A Recorrente entregou os Livros Diário e Razão, onde não constava a movimentação financeira apresentada nos extratos bancários por ele entregues à autoridade fiscal.

Restou demonstrada a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício com base na omissão de receita por presunção legal de depósitos bancários de origem não comprovada, cujos valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais a Recorrente, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Em decorrência, a autoridade tributária determinou o valor do tributo a ser lançado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a Recorrente no ano-calendário de 2008 a que corresponder as omissões de receitas. A Recorrente apresentou a DIPJ e a DCTF referente ao ano-calendário de 2008 adotando a forma de tributação do lucro presumido, e-fls. 1265-1319, e por isso a base tributável foi apurada por esta sistemática (art. 26 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 15 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, a totalidade das divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural das alegações recursais. A Recorrente não apresenta um conjunto probatório robusto de sua alegação de que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira apurados de ofício têm origem justificada a partir dos recursos utilizados nessas operações.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional). Logo, não cabe razão à Recorrente.

### **Responsabilidade por Infrações**

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”



(art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

### **Jurisprudência e Doutrina**

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravamento em Recurso Especial nº 2554882/SP).

### **Inconstitucionalidade de Lei**

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que 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 (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

### **Lançamentos Reflexos**

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo (art. 9º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). Os lançamentos de

CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

**Dispositivo**

Em assim sucedendo voto em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva