



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15563.000004/2008-55
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.374 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente EGB SERVIÇOS GRÁFICOS E EDITORA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL.

A Lei nº 9.430/1996 autoriza a presunção de omissão de receitas a partir da existência de créditos bancários de origem não comprovada, com as exclusões determinadas pela legislação tributária.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES.

A partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão do Simples, a pessoa jurídica sujeitar-se-á às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas dentre as quais, o arbitramento do lucro. Verificado que sua escrituração se demonstrou imprestável para se identificar a sua real movimentação financeira, considero devido o arbitramento de seu lucro.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL.

Verificado que sua escrituração se demonstrou imprestável para se identificar a sua real movimentação financeira, considero devido o arbitramento de seu lucro.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2003, 2004

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.

É cabível o lançamento da contribuição para o Pis e da Cofins decorrente da apuração de omissões de receita caracterizadas por créditos bancário sem a comprovação da origem. Mantidas as omissões de receita no lançamento de

IRPJ, igual sorte terão os lançamentos da Cofins e da contribuição para o PIS, que foram lançados com base nas mesmas omissões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar e Gisele Barra Bossa.

Relatório

Adota-se o relatório do Acórdão nº 12-26.672 da 5ª Turma da DRJ/RJ1 (fls. 311 a 321), com a complementação necessária em seguida:

O presente processo tem origem nos autos de infração de fls. 122/132, 133/141, 142/150 e 151/160, lavrados pela DRF — Nova Iguaçu, dos quais a interessada acima identificada foi cientificada em 27/12/2007, conforme fazem provas as ciências nos próprios autos de infração, fls. 122, 133, 142 e 151, consubstanciando exigência do imposto sobre a renda de pessoa jurídica no valor de R\$ 780.391,65; da contribuição para o PIS, R\$ 47.881,82; da contribuição social sobre o lucro líquido, R\$ 185.100,61; da contribuição para o financiamento da seguridade social, R\$ 220.993,44, acrescidos da multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e dos juros de mora.

2. O autuante, conforme fl. 124/127, registra no auto de infração as seguintes infrações:

2.1. Créditos bancários cuja origem não foi comprovada pela interessada nos valores elencados em fls. 80/110;

2.2. Conta bancária que não havia sido contabilizada.

3. Com base nos valores apurados, que representavam créditos bancários cuja origem não foi comprovada, e, em face de ser imprestável a sua escrituração em decorrência da falta de escrituração de contas bancárias, o autuante arbitrou o lucro da interessada, com base no art. 530, II do RIR/ 1999.

3. Com o objetivo de fazer prova, o autuante juntou aos autos os termos e os documentos de fls. 01/121.

4. Quanto à auditoria e às infrações apuradas, o autuante juntou aos autos o termo de verificação de fls. 112/116, com a explicação dos motivos que o levaram a efetuar os lançamentos em questão e o Ato Declaratório n.º 43, de 30 de novembro de 2007, fl. 121, que excluiu a interessada do Simples a partir de 01/01/2003, com a ciência, fl. 111.

5. A interessada não se conformando com o lançamento, apresentou sua defesa em 25/01/2008, fls. 204/228, arguindo, em síntese:

5.1. como preliminar, a nulidade do auto de infração em face:

5.1.1. da distorção da matéria tributável, uma vez que o entendimento da autoridade fiscal é equivocado pois efetuou o lançamento baseado exclusivamente em extrato bancários sem demonstrar que os supostos rendimentos são efetivamente sinais exteriores de riqueza;

5.1.2. de que o art. 9º do Decreto-lei n.º 2.471/1998 como a súmula n.º 182 do antigo Tribunal de Recursos Fiscais reconhecem que não é possível o lançamento de IRPJ baseado apenas em extratos bancários;

5.1.3. cita acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça, onde não se admite o lançamento com base somente em depósitos bancários;

5.1.4. distorção ou erro na identificação da matéria tributável;

5.2. no mérito, aduziu que:

5.2.1. não há comprovação do fato gerador, mas apenas suposto indício que não *serve* de base para o lançamento;

5.2.2. se fosse possível o lançamento, caberia ao autuante, na forma do art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, para se determinar a receita omitida, analisar, individualmente, os créditos, confrontando-os com os livros fiscais da impugnante;

5.2.3. apesar de afirmar que efetuou as deduções devidas, o autuante incluiu em sua base tributável valores já declarados/escriturados pela interessada e resgates de aplicações financeiras;

5.2.4. há valores relacionados que constituem genuínas receitas, como exemplo, apresenta o quadro demonstrativo do mês de julho de 2003, fls. 212/213, e resgate de aplicação financeira, fl. 214/215;

5.2.2. o arbitramento é medida excepcional, incabível na presente hipótese;

5.2.3. apresentou à fiscalização o Diário e tem os livros comerciais obrigatórios, assim não cabe o arbitramento;

5.2.4. a interessada é uma indústria gráfica e não uma prestadora de serviços como classificou o autuante, desta forma a alíquota será 8% e não 32% como aplicou o autuante. Cita o Parecer n° 37/2000, o art. 5º inciso V, combinado com o art. 7º, inciso II do Decreto n.º 2.637/1988;

5.2.5. a atividade da interessada não pode ser considerada como de prestação de serviço pois o seu trabalho preponderante é mecanizado, a sua mão-de-obra é menor que 60% do valor dos impressos produzidos, dispõe de potência superior a 5 (cinco quilowatts e emprega mais de 10 funcionários.

6. A interessada juntou aos autos o Diário de fls. 238.

7. A interessada foi intimada por esta Delegacia de Julgamento a comprovar com documentos os fatos alegados em sua impugnação, visto que o Diário apresentado era por partidas mensais, fl. 238. Atendeu em parte à intimação, juntando aos autos os documentos de fls. 243/275.

Por essa decisão o lançamento foi mantido em parte. A ementa está assim redigida:

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL.

A Lei nº 9.430/1996 autoriza a presunção de omissão de receitas a partir da existência de créditos bancários de origem não comprovada, com as exclusões determinadas pela legislação tributária.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES.

A partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão do Simples, a pessoa jurídica sujeitar-se-á às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, dentre as quais, o arbitramento do lucro. Verificado que sua escrituração se demonstrou imprestável para se identificar a sua real movimentação financeira, considero devido o arbitramento de seu lucro.

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL.

Verificado que sua escrituração se demonstrou imprestável para se identificar a sua real movimentação financeira, considero devido o arbitramento de seu lucro.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.

É cabível o lançamento da contribuição para o Pis e da Cofins decorrente da apuração de omissões de receita caracterizadas por créditos bancário sem a comprovação da origem. Mantidas as omissões de receita no lançamento de IRPJ, igual sorte terão os lançamentos da Cofins e da contribuição para o PIS, que foram lançados com base nas mesmas omissões.

No recurso voluntário são repisadas as mesmas razões veiculadas na impugnação acrescentando-se:

a) o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 não determina a inversão do ônus da prova;

b) a turma julgadora não admitiu as provas carreadas aos autos, alegando falta de correspondência entre as datas dos documentos e os créditos relacionados nos extratos bancários, sem considerar outros eventos como a utilização de intermediários para a captação de clientes, hiato temporal entre a prestação de serviço e o pagamento e a possibilidade do pagamento com os acréscimos decorrentes da mora;

c) não foram consideradas transferências entre contas de mesma titularidade;

d) o auto de infração é nulo porque "não procedeu à análise individual dos depósitos, optando pela via menos laboriosa, somando todos os valores contidos nos extratos bancários da Recorrente e os considerando 'omissão de receita', sem, sequer, expor a razão de tais valores serem considerados reveladores de riqueza; e ... afirmou que efetuou as deduções devidas, o que não foi feito";

e) a exclusão do Simples não é motivo para o arbitramento, como asseverou a decisão recorrida.

Não houve recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Relator.

Admissibilidade.

O envelope que continha a intimação quanto ao resultado do julgamento de primeira instância foi devolvido após o recebimento no endereço da contribuinte constante no cadastro da Receita Federal. À fl. 345 consta o seguinte despacho:

Nesta data, anexe envelope, o qual foi entregue em 23/12/09 no endereço constante em nossos cadastros, com a assinatura no Aviso de Recebimento, "AR" de FABIANO XIMENES.

O envelope foi recebido, devolvido e encontra-se violado. Possui ateste de "MARCELO", ratificado por PAULO ROBERTO S BARBOSA, descrevendo que a correspondência fora devolvida após entrega e que o contribuinte MUDOU-SE.

Na intimação anexada aos autos (fl. 338), há a indicação de ciência por procuradora (instrumento de mandato à fl. 349), em 19 de fevereiro de 2010 (uma sexta-feira).

O recurso foi protocolado em 23 de março de 2010.

O Decreto nº 70.235/1972, à época dos fatos (fevereiro de 2010) determinava:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) (Grifou-se)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresso consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

A redação do § 1º foi modificada pela MP nº 449/2008:

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Grifou-se)

Não há dúvida de que a intimação por via postal resultou improficua. Assim, a intimação quanto ao resultado do julgamento em primeira instância deveria ter sido efetuada por meio de edital, como prescrevia a legislação da época.

No entanto, antes dessa providência, a procuradora da recorrente compareceu à unidade da Receita Federal onde se encontrava o processo, tomando ciência pessoal quanto à intimação.

Desse modo, considera-se tempestivo o protocolo do recurso e, uma vez firmado por pessoa legalmente habilitada, este deve ser conhecido.

Preliminares/Mérito.

Relativamente às preliminares e às arguições de mérito veiculadas no recurso, adotam-se, como razões de decidir, os fundamentos da decisão de piso, com as complementações necessárias em face da nova argumentação trazida após a decisão de primeira instância.

9. DAS ARGÜIÇÕES DE NULIDADE

9.1. A interessada argüiu a nulidade do lançamento, só que analisando o lançamento, há que se observar que este está de acordo com o que determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional e o artigo 10 do Decreto n.º 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal).

9.2. Os fatos argüidos como: erro na quantificação da base tributável ou inoocorrência do fato gerador é questão de mérito, que caso verificado gerará a improcedência do lançamento e não a sua nulidade. É de se ressaltar que tais verificações serão feitas quando da análise do mérito.

9.3. Assim, não observei qualquer vício no lançamento que propiciasse a nulidade do mesmo, pelo contrário, o lançamento está descrito, fundamentado e foi concedido à interessada o direito à ampla defesa.

9.4. Pelo exposto, considero improcedente as preliminares argüidas pela interessada e passo a analisar o mérito.

No recurso foi alegada a nulidade do auto de infração nos seguintes termos:

d) o auto de infração é nulo porque "não procedeu à análise individual dos depósitos, optando pela via menos laboriosa, somando todos os valores contidos nos extratos bancários da Recorrente e os considerando 'omissão de receita', sem, sequer, expor a razão de tais valores serem considerados reveladores de riqueza; e ... afirmou que efetuou as deduções devidas, o que não foi feito";

Quanto à segunda alegação (deduções não efetivadas), como bem observado no voto condutor da decisão de piso trata-se de questão de mérito que, caso verificada, gerará a improcedência do lançamento, mesmo que parcial, e não a sua nulidade. Tais verificações serão efetuadas mais à frente.

No que tange à análise individual dos depósitos/créditos, pela simples consulta aos autos vê-se que estes foram individualizados, na forma determinada pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tendo a contribuinte sido intimada para a comprovação da origem deles. No Termo de Verificação Fiscal está consignado:

A partir da apresentação, pelas instituições financeiras, dos extratos bancários das contas-correntes abaixo relacionadas, estes foram planilhados e consolidados, excluídos as transferências e outros que não representariam efetivas receitas sendo que as referidas planilhas constituíram parte integrante do Termo de Intimação, recepcionado pelo contribuinte em 24/08/2007. Por meio deste termo lhe foi solicitado que informasse, em vinte dias, a origem dos créditos bancários nelas identificados; bem como o oferecimento de tais valores à tributação, fls. 79 a 110.

A intimação e seu anexo (planilha com depósitos individualizados) encontra-se às e-fls. 80 a 111, ou fls. 79 a 110 (número apostado em carimbo na folha em papel), como acima evidenciado.

Assim, não há qualquer vício que possa determinar a nulidade do lançamento.

10. DA OMISSÃO DE RECEITA COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

10.1. O autuante intimou a interessada, fls. 79/110, a apresentar a comprovação dos créditos individualizados, constantes da c/c n.º 88728487, mantida no Banco Real, agência 0302; c/c n.º 692789, mantida no Banco BCN, agência 003; c/c n.º 200802, mantida no Banco do Brasil; c/c n.º 2206, mantida no Banco Bradesco, agência 3177 e c/c n.º 45883303, mantida no Banco Itaú. Consoante descrição no auto de infração, a interessada não apresentou a comprovação para os créditos elencados em fls. 80/110, constantes dos extratos juntado aos autos, anexos I e II. Em decorrência dos fatos apurados e com fulcro no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, o autuante caracterizou os créditos não comprovados, por presunção legal, como omissão de receita.

10.2. Há que se verificar se o autuante aplicou devidamente a presunção legal instituída pelo art. 42 da Lei n.º 9.430/1996.

10.3. O art. 42 da Lei 9.430/96 instituiu presunção legal de omissão de receitas quando comprovada a existência de créditos bancários sem comprovação mediante documentação hábil e idônea da origem dos recursos utilizados nas

operações. Vale dizer que nos casos de presunções legais, o ônus da prova fica invertido, cabendo ao contribuinte a prova em contrário dos fatos presumidos.

10.4. Transcrevo o dispositivo legal citado:

Lei n.º 9.430/1996.

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

.....

§ 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;

10.5. A interessada, consoante determinação do dispositivo legal transcrito, foi intimada, fl. 79, a apresentar a origem dos créditos bancários, relacionados nas planilhas de fls. 80/110. Consta do auto de infração que a interessada não apresentou a documentação solicitada.

10.6. Na fase de impugnação, a interessada somente apresenta impugnação específica para os valores constantes dos demonstrativos de fls. 212/215.

10.7. Alega a interessada em sua impugnação que cabia ao autuante aprofundar a investigação a fim de comprovar se realmente houve omissão de receita, isto é, confrontar o crédito bancário com os valores constantes em sua escrituração. Há que se fazer algumas explicações quanto à legislação tributária que se baseou o lançamento.

10.8. O art. 42 da Lei n.º 9.430/1996 caracteriza-se como caso típico de presunção legal de omissão de receitas, o crédito em conta-corrente cuja origem não seja comprovada e transfere o ônus da prova, de forma expressa, para o contribuinte. Sobre o assunto vale citar JOSÉ LUIZ BULHÕES PEDREIRA (In: *"Imposto sobre a Renda — Pessoas Jurídicas"* — JUSTEC — RJ — 1979 — pág. 806.).

"O efeito Prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume — cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso". (Grifei)

10.9. A omissão de receitas pela manutenção de depósitos bancários sem comprovação da origem dos recursos tem jurisprudência administrativa firmada

junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como se observa pelo teor do acórdão cuja ementa adiante transcrevo:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM — ÔNUS DA PROVA — Cabe ao contribuinte comprovar a origem, com documentos hábeis e idôneos, de depósitos relacionados pela fiscalização, sob pena de serem considerados tais valores omissão de receita, por expressa presunção legal (art. 42 da Lei 9.430/1996). Desse modo, não é ônus da fiscalização promover cruzamento de depósitos bancários e operações que não estariam reportadas nos livros contábeis ou fiscais. Preliminares rejeitadas. Recurso negado. (1º Conselho de Contribuintes, Acórdão 108-07.355 de 1610412003. Publicado no DOU em 18/06/2003).

10.10. Pelo exposto, caberia à interessada a apresentação da prova da origem dos créditos relacionados. O art. 42 da Lei n.º 9.430/1996 atribuiu à referida ônus da prova e caso não apresentado, o mesmo artigo presume tal valor como receita omitida.

10.11. Cabe, ainda, esclarecer que não cabe a simples afirmação da interessada, as suas alegações tem que vir acompanhada de comprovação documental, salvo aquelas que puderem ser constatadas por uma simples análise de seus extratos bancários.

10.12. A interessada fundamenta seu entendimento no art. 9º do Decreto-lei n.º 2.471/1988 e na Súmula n.º 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos. Só que tal dispositivo legal e entendimento é anterior ao que está disposto no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996. Há que se esclarecer, também, que não se está tributado o crédito bancário, mas o valor representado por tal crédito, que quando não comprovado é presumido como omissão de receita, com base no dispositivo legal citado.

10.13. Resumindo, com base no artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996, cabe à interessada apresentar prova documental específica e individualizada para cada crédito bancário objeto da intimação fiscal, a fim de se comprovar a origem, isto é, comprovar que o crédito bancário "X" está relacionado com a receita "Y" ou com o empréstimo "Z" ou com outro fato comprovado "W". Caso não seja feita tal comprovação, tal crédito será considerado, com fulcro no artigo citado, omissão de receita, salvo, é claro, os créditos que deverão ser excluídos previsto no mesmo dispositivo legal.

10.14. A única prova trazida aos autos pela interessada foi o seu Diário referente ao mês de julho de 2003, fl. 238. Além de ser uma prova muito restrita, uma vez que foram feitos lançamentos referente aos 24 períodos-base dos anos-calendário de 2003 e 2004, o seu Diário é por lançamentos mensais, fato que impossibilita a comprovação da origem do crédito bancário, com os valores registrados no mesmo. A legislação permite a escrituração resumida no Diário, desde que seja escriturado livro auxiliar com registro individualizado, art. 258, §1º do Regulamento de IRPJ/1999.

No recurso, a contribuinte continua insistindo de que o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 não determina a inversão do ônus da prova.

Apesar de o relator, no voto condutor da decisão recorrida, ter sido muito claro e enfático no sentido de que há sim a inversão do ônus da prova no caso da comprovação da origem de depósitos/créditos bancários quando da aplicação do citado dispositivo legal, colaciona-se abaixo acórdãos recentes deste CARF:

PRESUNÇÃO LEGAL - OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento, por presunção legal - juris tantum - 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.

ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte desfazer a presunção legal com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários), desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem, espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título. (Acórdão nº 1201-001.957. Sessão de 27/03/2018. Relatora Cons. Ester Marques Lins de Sousa)

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO. O artigo 42, da Lei nº 9.430/96, estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados. (Acórdão nº 2401-005.251. Sessão de 05/02/2018. Relatora Cons. Luciana Matos Pereira Barbosa)

Como visto nos autos e também como consta nos itens 10.15 a 10.18 do voto condutor da decisão de piso, os autos baixaram em diligência após a impugnação para que a interessada novamente tivesse a oportunidade de comprovar a origem dos depósitos/créditos. Com base no resultado dessa diligência, foram considerados alguns valores tendo havido a exoneração parcial do crédito tributário lançado.

No entanto, não foram aceitos alguns valores de depósitos/créditos, conforme pode ser visto abaixo:

10.15. A interessada apresenta as planilhas de fls. 214/215, a fim de comprovar que a soma de 3(três) valores registrados em seu Diário seria o somatório de diversos outros valores que não encontram registro semelhante em seu Diário. Como não havia a correspondência entre os valores constantes no Diário e os créditos a serem comprovados na relação apresentada, este julgador intimou a interessada a apresentar as notas fiscais a fim de verificar se os depósitos decorriam de suas vendas. Cumpre ressaltar que foi dada nova oportunidade para a comprovação total do lançamento e não, somente, do período indicado em sua impugnação.

10.16. A interessada atendeu a intimação todavia se limitou a trazer documentos (notas fiscais) somente em relação ao fato gerador 07/2003, fls. 247/275, que seriam a origem dos créditos relacionados em fls. 243/244, constante, também, de sua impugnação. Abro um parêntese que a interessada continua

arguindo que cabia ao autuante a comprovação, contudo, como já foi dito, a prova é da interessada. Como não há correspondência entre as datas das notas fiscais, e dos créditos constantes de seus extratos bancários, serão aceitos os valores onde o documento reflita o exato valor do crédito. A interessada nos documentos de fls. 243/244, informa que algumas diferenças existentes são relativas a juros pagos por seus clientes, todavia, a documentação apresentada pela interessada não possibilita verificar tal assertiva, assim, dos valores relacionados em fls. 243/244, não serão aceitos: R\$ 7.679,93, R\$ 1.140,00, R\$ 1.716,90, R\$ 68,44, R\$ 136,88 e R\$ 19.713,20. Desta forma, dos créditos referentes ao mês de julho de 2003, considerado não comprovado pela interessada, R\$ 279.968,72, constante de fls. 212/213, considero comprovado o valor R\$ 249.513,91.

10.17. Também devem ser excluídos da base tributária, ou seja, dos valores constantes das planilhas de fls. 80/110, confeccionadas pelo auditor, os créditos bancários que tem como histórico: "OP RENDA FIXA", "RESSAR CPMF RFIXA" e "FUNDO MAXI DI", uma vez que os próprios históricos comprovam a origem do crédito.

10.18. Da planilha de fls. 214/215, não aceitarei como comprovados os valores R\$ 11.183,70, R\$ 95.061,45, uma vez que não houve a comprovação que o TED seja de c/c de mesma titularidade e R\$ 12.000,00, por não ter sido incluído nas planilhas que geraram o lançamento. Saliento que busquei junto aos extratos bancários juntados aos autos, não achando a saída de banco nos valores referentes ao TED.

No recurso foi alegado que:

a) a turma julgadora não admitiu as provas carreadas aos autos, alegando falta de correspondência entre as datas dos documentos e os créditos relacionados nos extratos bancários, sem considerar outros eventos como a utilização de intermediários para a captação de clientes, hiato temporal entre a prestação de serviço e o pagamento e a possibilidade do pagamento com os acréscimos decorrentes da mora;

b) não foram consideradas transferências entre contas de mesma titularidade;

c) não foram efetuadas deduções devidas.

Relativamente a essas alegações, verifica-se que todas as provas carreadas aos autos foram admitidas. No entanto, pela sistemática adotada no lançamento (presunção de receita em face de depósitos/créditos bancários), era necessário que a interessada produzisse as provas da origem dos depósitos/créditos, o que não logrou fazer.

Como já por vezes visto, o depósito/crédito tem de ter correspondência em valores com receitas declaradas ou valores que não representem receitas tributáveis. Produzida essa prova, tal valor não poderá ser incluído entre aqueles considerados como omissão de receita por presunção. E, também como já exhaustivamente explanado, esse ônus é do contribuinte.

Veja-se que, aquilo que foi comprovado, conforme entendido pela turma julgadora *a quo*, foi deduzido do valor da base de cálculo do tributo lançado de ofício.

No recurso foi alegado, ainda, que houve transferências bancárias entre contas de mesma titularidade, não consideradas na decisão de piso.

A alegação está assim veiculada (fl. 361):

37. Ademais, quanto às demonstrações realizadas pela Recorrente, das hipóteses em que o próprio histórico da operação já é suficiente para revelar a natureza do crédito bancário, a decisão recorrida manteve a exigência sobre os créditos designados como "TED TRANSFERENCIA ELET DISPON", ignorando tratar-se de transferência entre contas-correntes de titularidade da própria Recorrente e afirmando que não há "comprovação que o TED seja de c/c de mesma titularidade".

38. Ora, da simples análise da Planilha apresentada pelo Fiscal Autuante, verifica-se que há a saída do montante de uma conta-corrente "TED TRANSFERENCIA ELET DISPON" e o recebimento em outra conta-corrente da Recorrente, a título de "TED- E CIP — RECEB", no exato valor e no mesmo dia. Veja-se:

Banco	Agência	Conta	Data	Histórico	Documento	Valor
BCN	0003	00000692789	03/02/2004	TED-E CIP RECEB.	0000004650	95.061,45
Bradesco	03177	0000002206	03/02/2004	TED-TRANSF ELET. DISPON	0000004650	95.061,45
BCN	0003	00000692789	12/02/2004	TED-E CIP RECEB.	0000004837	11.183,70
Bradesco	03177	0000002206	12/02/2004	TED-TRANSF ELET. DISPON	0000004837	11.183,70

Analisando-se os extratos bancários nos quais constam os referidos lançamentos, verifica-se que o relator do voto condutor da decisão de piso foi induzido a erro pela própria recorrente (impugnante à época).

Ocorre que não há transferências entre contas da mesma titular (a recorrente), uma vez que os quatro lançamentos são a crédito.

O que ocorreu foi que, no mês em questão (fevereiro/2004), houve uma operação de incorporação Bradesco/BCN, pelo que os referidos créditos foram duplicados na planilha. Vejam-se os extratos:

Bradesco (fl. 416):

03/02/04	TED-TRANSF. ELET. DISPON	0004650	95.061,45
12/02/04	TED-TRANSF. ELET. DISPON	0004837	11.183,70
25/02/04	INCORPORACAO BANCOS	0003177	97.879,08
	SALDO EM 25/02/2004		97.879,08CR

BCN: (fl. 492):

03	TED-E CIP RECEB.	670 + 004650	95.061,45
	356 0513 REDE INTERAMERICANA DE COMUNICA		
12	TED-E CIP RECEB.	670 + 004837	11.183,70
	356 0513 REDE INTERAMERICANA DE COMUNICA		
20	INCORPORAC. BANCOS	950 + 000000	97.879,08-
			0,00

Assim, um de cada desses valores deve ser excluído da tributação.

Atente-se para o fato de que existem mais dois lançamentos nessa mesma situação (planilha do autuante - fl. 103 e 104):

BCN	0003	00000692789	13/02/2004	DOC-E RECEBIDO	0000987923	1.330,00
Bradesco	03177	0000002206	13/02/2004	RECEBIMENTO DOC	0000987923	1.330,00
BCN	0003	00000692789	20/02/2004	PAG SAL-SQ CARTAO	0000123456	8,98
Bradesco	03177	0000002206	20/02/2004	LANCAMENTO A CREDITO	0000123456	8,98

Diante disso, também, um de cada desses valores tem de ser excluído da tributação.

11. DO ARBITRAMENTO

11.1. A interessada recolhia seus tributos como optante do Simples. Em face das infrações apontadas no processo n.º 15563.000383/2007, a receita declarada mais a apurada no trabalho da auditoria fiscal ultrapassou, no ano-calendário de 2002, a permitida para a permanência no Simples. Consoante fls. 393 do processo n.º 15563.000383/2007, a receita apurada pelo autuante, incluindo as omissões apuradas, consubstanciou-se no valor R\$ 2.885.064,04.

11.2. Em face deste valor ser superior ao limite permitido para a permanência no Simples, a interessada foi excluída da sistemática pelo Ato Declaratório n.º 43 de 30/11/2007, com efeitos a contar de 01/01/2003, fls. 121 e 111.

11.3. Esta mesma Turma de Julgamento analisou o lançamento, constante do processo citado, considerando, após as exclusões das omissões de receita comprovadas, que a interessada auferiu no ano-calendário de 2002 a receita total (declarada mais a omitida, apurada pelo autuante) no valor de R\$ 2.562.744,13, fl. 276.

11.4. Desta forma, esta Turma concorda que a receita auferida pela interessada é incompatível com a sua permanência no Simples.

11.5. Passando à análise dos lançamentos constantes deste processo, as receitas declaradas consoante Declaração Simplificada para os anos-calendário de 2003 e 2004 foram de R\$ 1.188.692,53 e R\$ 52.950,00, fls. 19 e 37. Neste julgamento, conforme demonstrativo constante do item 10. 19, foram consideradas devidas as omissões de receita no valor de R\$ 4.361424,66, auferidas no ano-calendário de 2003, e R\$ 2.535.667,86, no ano-calendário de 2004.

11.6. Durante a auditoria fiscal e após intimação feita por esta Turma de Julgamento se constataram os seguintes fatos:

- a interessada não tem livro Diário por lançamentos diários, como também não tem livro auxiliar;

- a interessada declarou e escriturou receita bem inferior a real receita auferida, declarando somente 21% da receita real em 2003 e 0,02% em 2004.

11.7. O art. 530, II do RIR/1999, que foi a base para o lançamento, assim determina:

*Art.530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro **arbitrado quando** (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 47, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 19:*

.....

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária: ou

(grifei)

11.8. Verificado a real movimentação financeira da interessada, está claro que a escrituração da interessada não presta para identificar a efetiva movimentação financeira e/ou bancária, uma vez que a sua movimentação bancária real é várias vezes a escriturada. Assim, considero correto o arbitramento dos lucros dos anos-calendário de 2003 e 2004.

No recurso consta a alegação de que a exclusão do Simples não é motivo para o arbitramento, como asseverou a decisão recorrida.

Contudo, como visto, o arbitramento não se deu em face da exclusão do Simples, mas pela imprestabilidade da escrituração para o fim de identificação da efetiva movimentação financeira.

Por oportuno, em face da diligência efetuada e tendo-se em vista ainda o pedido de diligência e perícia formulado no recurso, transcreve-se a Súmula CARF nº 59:

Súmula CARF nº 59: *A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.*

Quanto ao percentual de arbitramento, a decisão de piso não merece reparos:

11.9. Arguiu a interessada que sendo indústria gráfica o percentual utilizado para se apurar o lucro arbitrado, não poderia ser 32%, aplicado para as prestadoras de serviços e sim, o correto, seria 8%.

11.10. Para a análise da alíquota a ser aplicada, deve-se ter como premissa que os créditos constantes de suas contas bancárias não foram comprovados, por este motivo foram presumidos como receitas omitidas. Como receitas, são oriundas de sua atividade societária. Consultando suas declarações de rendimentos, fls. 6/23 e 24/41, se constata que a interessada se declarou como prestadora de serviços e não contribuinte do IPI, sendo sua receita declarada como advinda, totalmente, da prestação de serviços. Desta forma, considero devida a alíquota aplicada pelo autuante de 32%, utilizada para as prestadoras de serviços.

CSLL, contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

Tendo-se em vista que os lançamentos de CSLL, contribuição para o PIS/Pasep e Cofins decorrem dos mesmos fatos, devem ser aplicados aos lançamentos reflexos o mesmo entendimento expandido para o IRPJ.

Conclusão.

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE parcial provimento, exonerando o IRPJ, a CSLL, a contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, no valor correspondente à diminuição de R\$ 107.584,13 (depósitos justificados relativos ao mês de fevereiro de 2004) da base de cálculo desses tributos nos respectivos períodos de apuração.

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar