



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15563.000379/2010-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.878 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2024
Recorrente MAIKINIKI DISTRIBUIDORA DE AUTO PEÇAS LTDA.- ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Somente com a impugnação se inicia o litígio, quando devem ser observados os princípios da ampla defesa e do contraditório.

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

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

O artigo 42 da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira e em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não faça prova de sua origem, com documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial. Matéria já consolidada na Suprema Corte em diversos julgados, dentre ele, no RE nº 601.314 - SP e no RE 855.649 - RS.

PIS. COFINS. ALÍQUOTA DE 0%. PRODUTOS MONOFÁSICOS.

Mantêm-se os lançamentos de PIS e de COFINS quando não há provas de que os créditos efetuados em conta de depósito ou de investimentos se refiram a operações de produtos, relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002, sujeitos a alíquota de 0% de PIS e de COFINS.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONSEQUÊNCIAS.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejulgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos de IRPJ e Reflexos pelo regime do Lucro Arbitrado, período de 01/01/2007 a 30/06/2007.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir José Dalle Lucca, Maurício Novaes Ferreira, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macêdo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 3ª Turma da DRJ/RJ1, sessão de 29 de junho de 2011 (fls. 430/440)¹, que julgou improcedente a impugnação apresentada perante aquele órgão (fls. 278/317), referente a lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS perpetrados pelo Fisco (autos de infração – fls. 2, 241/268 e 272), regime do Lucro Arbitrado, período de 01/01/2007 a 30/06/2007, relativamente à infração “omissão de receitas – depósitos bancários de origem não comprovada”.

O AI de IRPJ está abaixo reproduzido (fls. 246/247), sendo que os de CSLL, PIS e COFINS têm a mesma conformação, observadas as respectivas especificidades e tipificações legais:

001 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA			
Valor apurado melhor demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, do qual faz parte integrante e indissolúvel da presente exigência fiscal.			
Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto		Multa(%)
31/03/2007	R\$ 826.089,48		75,00
31/03/2007	R\$ 722.314,54		75,00
31/03/2007	R\$ 722.450,80		75,00
30/06/2007	R\$ 806.853,12		75,00
30/06/2007	R\$ 909.365,98		75,00
30/06/2007	R\$ 698.869,20		75,00
ENQUADRAMENTO LEGAL			
Arts. 27, inciso I, e 42 da Lei nº 9.430/96 ;			
Arts. 532 e 537 do RIR/99.			

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Segundo o TVF (fls. 237/240), estas as acusações:

- a) a autoridade lançadora registra que procedeu à análise dos extratos bancários apresentados pelo interessado, conciliando as contas das diversas instituições bancárias,

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

- elaborando planilha, onde desconsiderou os valores creditados em duplicidade e/ou resgatados de aplicações vinculadas à conta corrente, transferências de mesma titularidade, cheques devolvidos, docs. estornados, além de outros, que também não representavam o efetivo ingresso de receita.
- b) destaca ter intimado a interessado para comprovar a origem dos valores depositados em suas contas correntes bancárias e, diante da falta de comprovação, que resultou no excesso de receita bruta permitida para permanência no Simples, no ano-calendário 2006, foi procedida a exclusão do interessado dessa sistemática de pagamento de tributos e contribuições, por meio do Ato Declaratório Executivo n.º 144, de 2010, o qual lhe foi cientificado em 28/10/2010 (fl. 233).
 - c) no que tange ao período de apuração sob exame, meses de janeiro a junho de 2007, apesar de regularmente intimado, o interessado não comprovou a origem dos valores depositados em suas contas correntes bancárias, dando causa à presunção de omissão de receita dos valores não comprovados, nos termos do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.
 - d) referidos depósitos bancários de origem não comprovada estão sintetizados mensalmente, por banco, no Termo de Verificação Fiscal (fls. 237/238).
 - e) a autoridade lançadora intimou o interessado a escriturar suas operações comerciais e bancárias com base no lucro real trimestral, em relação ao ano-calendário 2007, tendo em vista os efeitos da exclusão do Simples a partir de 01/01/2007.
 - f) o interessado não optou por outra forma de tributação, ao ser excluído do Simples, e por não ter apresentado documentos, livros comerciais e fiscais onde estivesse escriturada sua movimentação bancária, a que estava obrigado, a autoridade administrativa efetuou o lançamento com base nos critérios do lucro arbitrado, cientificando o interessado de que os valores pagos sob o código 6106, referente ao Simples, poderiam ser objeto de compensação dos valores a pagar resultantes da autuação, no que se refere ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.
 - g) consta representação fiscal que propôs a exclusão de ofício do interessado do Simples (fls. 02/05, em decorrência de a receita bruta acumulada ter excedido o montante de R\$ 2.400.000,00, no ano-calendário 2006, fato que culminou na edição do Ato Declaratório Executivo n.º 144, de 26 de outubro de 2010, que comunicou a exclusão do Simples, ficando mantidas as opções já exercidas até 31 de dezembro de 2006 (fls. 06/07).
 - h) a autoridade lançadora registra, por fim, que foram formalizados os processos administrativos n.º 15563.000378/2010-95 e 15563.000465/2010-42, referentes ao auto de infração do ano-calendário 2006 e ao arrolamento de bens, respectivamente.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada, a contribuinte acostou impugnação (fls. 278/317) pontuando:

1. não ter conseguido decifrar que critérios a fiscalização utilizou para chegar aos valores a tributar indicados no auto de infração, o que prejudicou o seu direito de defesa e feriu os princípios do contraditório e da ampla defesa, como reza a jurisprudência administrativa (cita um acórdão do CC), razão pela qual entende ser nulo o auto de infração;
2. em atendimento ao termo de intimação lavrado para comprovação da origem destes depósitos contestou diversos valores, notadamente os relativos ao banco Bradesco, cujas justificativas foram integralmente aceitas pela fiscalização, sendo tais valores excluídos dos montantes tributáveis;
3. tanto o auto de infração, quanto o Termo de Verificação Fiscal não demonstram como foram apurados os valores a tributar, não descrevem adequadamente a matéria tributária, tampouco o enquadramento legal;
4. se a intenção era efetuar a tributação por presunção de omissão de receita com base em depósitos, cuja origem não estaria justificada por meio de documentação hábil e idônea, a fundamentação deveria ser o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996. Entretanto, nem a descrição dos fatos, nem o enquadramento legal utilizados se referem a esse tipo de tributação, mas sim a “Omissão de Receitas caracterizada por Receitas não contabilizadas”, fato que além de cercear a ampla defesa, implica em nulidade e impede o exame da matéria pela autoridade julgadora;
5. indaga se o lançamento se refere a omissão de receitas caracterizada por receitas não contabilizadas com fundamento nos arts. 186, 188 e 199 do RIR/99, como afirma o auditor autuante em seu Termo de Verificação Fiscal, ou de uma presunção de omissão de receita com base no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996;
6. diz que os créditos, em grande parte, e de acordo com os próprios extratos bancários, referem-se a: I — depósito em cheque; II — liquidação de cobrança; III — cobrança especial;
7. afirma que não conseguiu aceitar ou entender o porquê da não consideração dos valores cuja origem vem estampada no histórico do próprio extrato;
8. argui que, se são válidos os valores constantes dos extratos, por que o mesmo não se aplica aos históricos, tipo liberação de desconto, liberação garantida, etc...;
9. se os depósitos ainda se encontram bloqueados (não disponíveis), não se pode concluir que ocorreu a disponibilidade econômica e consequentemente o fato gerador do imposto de renda;

10. se ocorreu a disponibilidade, essa se deu em data posterior e, caso a origem não tenha sido comprovada, somente na data em que os depósitos se tornam disponíveis é que acontece o crédito dos recursos e consequentemente o fato gerador do imposto de renda;
11. *“no caso vertente nota-se claramente o deslocamento do fato gerador em diversos meses depósitos em cheque efetuados no final do mês”*;
12. *“portanto o crédito/disponibilidade referente aos depósitos em cheque efetuados no final dos meses somente ocorreram nos meses seguintes, ou seja, a disponibilidade econômica e conseqüentemente a ocorrência do fato gerador efetivamente aconteceu em março e abril respectivamente”*;
13. assenta não ser demais lembrar que a data da ocorrência do fato gerador e o período de apuração podem afetar a determinação do montante do tributo, a fixação do prazo decadencial, a eleição da legislação aplicável e o cálculo de juros de mora;
14. os valores com os históricos “liquidação de cobrança” e “cobrança especial” se referem a recebimento de títulos que foram colocados para cobrança na instituição financeira, em decorrência de vendas a prazo anteriormente efetuadas pelo interessado;
15. uma grande parte dos valores constantes dos extratos bancários que provavelmente fazem parte das importâncias a tributar refere-se a recebimentos a título de cobrança bancária e, desta forma, jamais poderiam ter sido tratados pelo auditor atuante como depósitos sem comprovação da origem;
16. *“se a origem foi comprovada, mas os valores não foram oferecido a tributação, deverão então, submeter-se às normas específicas previstas na legislação nunca ser tributados como presunção de omissão de receita”* (art. 287, § 2.º. e art. 849, inciso I ambos do RIR/1999);
17. os valores decorrentes de liquidação de cobrança e cobrança especial se referem a vendas pretéritas, relativas a receitas já ocorridas, declaradas ou não;
18. o fato gerador do imposto de renda e das contribuições sociais que foram objeto de tributação segue o regime de competência e não o de caixa;
19. reproduz a Lei n.º 10.485, de 2002 e os seus anexos I e II (fls. 297/311), a qual dispõe sobre o PIS e a COFINS, nas hipóteses em que menciona, para, em seguida, asseverar que *“desta forma, fica absolutamente claro que quase a totalidade das receitas auferidas foram de produtos cujo os “NCMs” são de produtos monofásicos e, de acordo com a Lei n.º 10.485/02 no seu art. 3.º., alínea b, inciso II, as receitas auferidas por atacadistas e varejistas terão suas alíquotas de PIS e COFINS zeradas e*

assim, deverão ser excluídas da base de cálculo os produtos constantes nos anexos I e II desta lei”.

20. numa simples análise dos históricos dos extratos bancários (bancos Hail e Bradesco) constata-se “d”- exigência de diversas devoluções de cheques depositados, que deveriam ser subtraídos dos valores a tributar, conforme planilhas anexas (doc 05);
21. tendo em vista que a insuficiência de recolhimento é decorrente da presunção de omissão de receita, deve esta infração, pelos mesmos motivos, ser considerada improcedente.
22. transcreve decisões proferidas pelo órgão administrativo de segunda instância e encerra requerendo o provimento da impugnação, anulando-se integralmente o lançamento fiscal, protestando por todos os meios de prova admitidos.

Encaminhada a impugnação ao crivo da 3ª Turma da DRJ/RJ1, foi prolatada decisão (fls. 430/440), negando provimento à peça recursal e mantendo integralmente os lançamentos de IRPJ e Reflexos, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES. AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO.

Consolida-se administrativamente o Ato Declaratório de Exclusão do Simples contra o qual o interessado não se manifestou.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2007

APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A prova documental deve ser apresentada com a impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Somente com a impugnação se inicia o litígio, quando devem ser observados os princípios da ampla defesa e do contraditório.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2007

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracteriza-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados na operação.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REGIME DE RECONHECIMENTO DE RECEITA.

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

PIS. COFINS. ALÍQUOTA DE 0%. PRODUTOS MONOFÁSICOS.

Mantém-se o lançamento, quando não há provas de que os créditos efetuados em conta de depósito ou de investimentos se refiram a operações de produtos, relacionados nos Anexos I e II da Lei n' 10.485, de 2002, sujeitos a alíquota de 0% de PIS e de COFINS.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

Irresignada, a recorrente acostou recurso voluntário (fls. 448/491) no qual, exceto em registros pontuais acerca do quanto decidido pela Turma *a quo*, basicamente repetiu de forma literal o quanto aduzido na impugnação inaugural.

Não foram juntados novos documentos.

É o relatório do essencial.

Fl. 9 do Acórdão n.º 1402-006.878 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15563.000379/2010-30

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 27/03/2011 – fls. 445, protocolização da peça recursal de 2ª Instância em 20/04/2011 – fls.448), a recorrente está corretamente representada por sua sócia-administradora (fls. 492/496), e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

BREVE RESUMO DOS FATOS

O tema é recorrente neste Colegiado: omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, sendo, inclusive, objeto de Súmulas tratando e pacificando a matéria.

No caso concreto, a Fiscalização da Receita Federal, em 15/09/2010, intimou a contribuinte a justificar e comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos financeiros movimentados em conta corrente de titularidade da empresa (intimação – fls. 175 – planilhas com valores – fls. 176/204), com reintimação em 06/10/2010 (fls. 207/233).

Diante da falta de justificativas da comprovação da origem dos recursos dos valores depositados em suas contas bancárias, o Fisco, em 26/10/2010, procedeu à exclusão do contribuinte da sistemática simplificada, por excesso de receita, através de Ato Declaratório Executivo n.º 144/2010 (fls. 8), estando o mesmo, a partir do ano-calendário 2007, obrigado a adotar outra forma de apuração do Lucro Tributável e a apresentar os respectivos Livros e documentos pertinentes, o que não ocorreu.

Com isso, ainda na visão fiscal, caracterizou-se a omissão de receitas com fundamento no artigo 42, da Lei n.º 9.430/1996, sendo os lançamentos efetuados com base no Lucro Arbitrado, em razão da situação atrás referida (falta de escrituração e apresentação de livros e documentos por outra forma de tributação, que não o SIMPLES FEDERAL) referente ao período de 01/01/2007 a 30/06/2007, ou seja, antes da entrada em vigor da nova legislação (SIMPLES NACIONAL – LC n.º 123/2006).

Na impugnação a contribuinte refuta o trabalho fiscal e sua conclusão, alega diversas nulidades, diz não entender o motivo de os valores presentes nos extratos não serem aceitos para comprovação das origens, que nem sempre a liberação dos montantes depositados se faz na mesma data da operação comercial, que há depósitos bloqueados.

Diz mais, *“se a origem foi comprovada, mas os valores não foram oferecido a tributação, deverão então, submeter-se às normas específicas previstas na legislação nunca ser tributados como presunção de omissão de receita”* (art. 287, § 2.º e art. 849, inciso I ambos do RIR/1999), que há valores relativos a vendas pretéritas, que não pode haver tributação de PIS e de COFINS sobre produtos de incidência monofásica.

A decisão *a quo* chancelou o trabalho fiscal, mantendo os lançamentos de forma integral.

No RV interposto, a recorrente repisa os argumentos antes expendidos.

Postos os fatos, ao voto.

Preliminarmente, afasto as nulidades suscitadas.

De fato, basta uma singela vista aos autos para se aferir não ter havido qualquer cerceamento de defesa ou procedimento *extra legis* por parte do condutor do feito, como, por sinal, bem se posicionou a respeito a decisão de 1º Grau, aqui adotada subsidiariamente, neste ponto, como razões de decidir (fls. 436/438):

“Alega o interessado que não conseguiu decifrar os critérios utilizados pela autoridade lançadora para apurar a base de cálculo dos tributos e contribuições exigidos no auto de infração, uma vez que nem no Termo de Verificação Fiscal, nem no auto de infração foi descrito adequadamente a matéria tributária, tampouco o enquadramento legal, fato que prejudicou o seu direito de defesa e feriu os princípios do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual entende ser nulo o auto de infração.

Não assiste razão ao interessado, se não vejamos.

A matriz legal da autuação é o artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, que assim dispõe:

(...)

Ao contrário do que alega o interessado, o referido artigo foi mencionado tanto no Termo de Verificação Fiscal (fl. 237), quanto no enquadramento legal do auto de infração (fl. 245). De igual sorte, a matéria tributária foi descrita adequadamente ao caso na parte conclusiva do Termo de Verificação Fiscal (fl. 237), cujo excerto se reproduz a seguir:

“Considerando que o contribuinte, apesar de regularmente intimado, não comprovou a origem dos valores depositados em suas contas-correntes bancárias, nos meses de 01/2007 a 06/2007, presume-se então a omissão de receita dos valores em questão, de acordo com o art. 42 da Lei n.º 9.430/96.”

(...)

Em complemento, observo que a autoridade lançadora registrou no item 41 do seu Termo de Verificação Fiscal (fl. 236) que, diante da documentação apresentada, procedeu à análise dos extratos bancários, conciliando as contas das diversas instituições bancárias, elaborando planilhas, onde desconsiderou os valores creditados em duplicidade e/ou resgatados de aplicações vinculadas à conta corrente, transferências de mesma titularidade, cheques devolvidos, docs estornados, além de outros, que também não representavam o efetivo ingresso de receita.

O próprio interessado relata que, em atendimento ao termo de intimação lavrado para comprovação da origem destes depósitos, contestou diversos valores, cujas justificativas foram integralmente aceitas pela fiscalização, sendo tais valores excluídos dos montantes tributáveis.

Portanto, do montante relativo à movimentação financeira (...) foram excluídos valores (...) que deram origem aos créditos, cuja origem não foi comprovada (pág. 5 da impugnação, fls. 237 e 280 dos autos e coluna I do Quadro I). Esses valores estão individualizados nas planilhas anexas aos termos de intimação (fls. 174/202 e 205/231).

Verifica-se, portanto, que o auto de infração contém os elementos obrigatórios dispostos nos incisos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF) e, assim como os atos e os termos da ação fiscal, foi lavrado por servidor competente, logo, não comporta a nulidade disposta no art. 59 do sobredito Decreto.

Quanto ao suposto cerceamento do direito de defesa, cumpre observar que o litígio se inicia com a impugnação, momento em que devem ser observados os princípios da ampla defesa e do contraditório.

No curso do procedimento fiscal, o interessado recebeu cópia dos termos de intimação lavrados pela autoridade lançadora, bem como do auto de infração, onde foi mencionado o enquadramento legal e descrito o fato constatado que resultou na infração apurada, conforme asseverado anteriormente.

Ao interessado foi concedido o prazo de trinta dias para apresentar impugnação. Durante o referido prazo, o processo ficou à disposição, oportunidade em que poderia ter solicitado cópia de qualquer elemento dos autos.

Além disso, analisando a impugnação, verifica-se que o interessado consegue expor suas razões de defesa, as quais estão em sintonia com a infração, o que afasta o cerceamento de defesa ora alegado.

Sendo assim, rejeito as preliminares arguidas pelo interessado no que tange nulidade do auto de infração e ao cerceamento do direito de defesa”.

Ademais, como está claro nos autos, não se vislumbram quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

“Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Comprovadamente, o Auditor que presidiu o procedimento e seu supervisor são servidores de carreira, integrantes dos quadros da Receita Federal e **competentes**, no exercício de suas atribuições, para lavrar todos os termos necessários para o correto desempenho de suas funções.

Ora, sendo, os atos e termos, lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, mediante abertura do prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Igualmente foram atendidos os preceitos do artigo 10 do PAF² (Decreto n.º 70.235, de 1972), ratificando a inexistência da nulidade pretendida, pelo que se indefere o pleito.

De outro giro, ratificando a posição da decisão *a quo*, aqui assumida, ao reverso do entendimento da recorrente, todos os termos, relatórios, intimações, descrição dos fatos, inquirições feitas ainda no curso da ação fiscal, os autos infração, os termos lavrados e os documentos acostados traduzem uma ampla, detalhada e exaustiva visão daquilo que o Fisco imputou à autuada e às responsabilizadas, sem cometimento de qualquer mácula que pudesse afetar o procedimento.

Em suma, não houve qualquer cerceamento de defesa, ao contrário, à autuada foram fornecidos todos os dados necessários ao exercício de sua defesa, o que, aliás, foi feito e está sob julgamento.

Preliminares afastadas.

Passo ao mérito

Como discorrido ao longo deste voto, os autos de infração lavrados suportaram-se no artigo 42, da Lei n.º 9.430/1996 (base legal do artigo 287, do RIR/1999):

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.

Sabidamente, este dispositivo traz a figura jurídica da presunção, deslocando o ônus da prova que, via de regra, cabe ao autor (CPC, artigo 373, I), para o acusado (ibidem, artigo 373, II), possibilitando ao Fisco tão somente apontar os indícios que entendeu presentes no procedimento fiscal, sem necessidade de comprová-los, ônus que cabe ao contribuinte.

No caso concreto, o valor total da movimentação financeira, cuja origem foi questionada pelo Fisco e não restou comprovada pela recorrente, somou R\$ 4.685.943,12, contrapondo-se a uma receita declarada, pelo regime do SIMPLES FEDERAL – Lei n.º 9.317/1996, de R\$ 462.200,68.

² Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Veja-se

QUADRO I		
	I	II
AC 2007	Receita Mensal (tt créd 4 bancos)	Receita declarada
jan	R\$ 826.089,48	R\$ 77.239,22
fev	R\$ 722.314,54	R\$ 72.686,81
mar	R\$ 722.450,80	R\$ 73.420,08
abr	R\$ 806.853,12	R\$ 88.134,57
mai	R\$ 909.365,98	R\$ 72.300,00
jun	R\$ 698.869,20	R\$ 78.420,00
Total	R\$ 4.685.943,12	R\$ 462.200,68

Quanto a essa diferença, embora tenha aduzido longamente suas razões recursais nas peças de defesa, faltou à recorrente o principal e básico: comprovar as origens dos recursos que permitiram a substancial movimentação financeira estampada em diversas instituições financeiras (quadro abaixo) e a tamanha dissonância com o que registrou e ofereceu à tributação, R\$ 4.223.742,44 (R\$ 4.685.943,12 – R\$ 462.200,68).

Confira-se (TVF – fls. 239/240):

I – POR BANCOS:

Período	ITAU 2007	REAL 2007	SUDAMERIS 2007	BRADESCO 2007	MOVIMENTAÇÃO MENSAL
jan/07	R\$ 281.334,88	R\$ 190.759,49	R\$ 130.974,35	R\$ 223.020,76	R\$ 826.089,48
fev/07	R\$ 200.619,83	R\$ 139.270,13	R\$ 154.786,58	R\$ 227.638,00	R\$ 722.314,54
mar/07	R\$ 303.881,47	R\$ 176.867,37	R\$ 114.969,60	R\$ 126.732,36	R\$ 722.450,80
abr/07	R\$ 126.632,35	R\$ 159.447,69	R\$ 130.217,43	R\$ 390.555,65	R\$ 806.853,12
mai/07	R\$ 282.601,64	R\$ 214.110,25	R\$ 155.924,04	R\$ 256.730,05	R\$ 909.365,98
jun/07	R\$ 212.422,92	R\$ 197.022,13	R\$ 104.670,75	R\$ 184.753,40	R\$ 698.869,20

II - TOTALIZADOR

PERÍODO	RECEITA DECLARADA	MOVIMENTAÇÃO BANCARIA NÃO DECLARADA	RECEITA TOTAL - BASE DE CÁLCULO TRIBUTÁVEL
jan/07	R\$ 77.239,22	R\$ 748.850,26	R\$ 826.089,48
fev/07	R\$ 72.686,81	R\$ 649.627,73	R\$ 722.314,54
mar/07	R\$ 73.420,08	R\$ 649.030,72	R\$ 722.450,80
abr/07	R\$ 88.134,57	R\$ 718.718,55	R\$ 806.853,12
mai/07	R\$ 72.300,00	R\$ 837.065,98	R\$ 909.365,98
jun/07	R\$ 78.420,00	R\$ 620.449,20	R\$ 698.869,20
TOTAL DO PERÍODO	R\$ 462.200,68	R\$ 4.223.742,44	R\$ 4.685.943,12

É evidente que, por se tratar de uma presunção *juris tantum*, ou seja, não se está diante de uma verdade absoluta, mas relativa, cabe (e pode) o acusado da infração comprovar a regularidade de seu procedimento e desconstruir a tese fiscal.

Ou seja, matéria ESTRITAMENTE de prova, lembrando que o acesso do Fisco às contas bancárias dos administrados já está consolidado pela Corte Maior, mediante a decisão exarada no RE n.º 601.314 – SP, de 24/02/2016, assim ementada:

“Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, em conhecer do recurso e a este negar provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello.

Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: **“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”**; e, quanto ao item “b”, a tese: **“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”**, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Brasília, 24 de fevereiro de 2016. Ministro EDSON FACHIN Relator”.

E, mais recentemente ainda - 30/04/2021 - RE 855.649 – RS - com voto vencedor do Ministro Alexandre de Moraes, quando o STF decidiu ser **constitucional a incidência de Imposto de Renda sobre receitas depositadas em conta corrente cuja origem não foi comprovada pelo titular, desde que ele tenha sido intimado para tanto.**

Excertos do voto do Ministro mostram o entendimento consolidado no STF:

“Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996.

(...)

In casu, a Receita Federal lavrou auto de infração, por ausência de recolhimento do Imposto de Renda, com fundamento no artigo 42 da Lei 9.430/1996, haja vista que, após intimação para esclarecer a origem dos depósitos efetuados em sua conta corrente, o recorrente não apresentou documentos que comprovassem sua alegação de que os depósitos referiam-se a operações de

factoring e empréstimos que este realizava com seus clientes.

(...)

Ora, consoante o dispositivo legal citado (art. 43, CTN), o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.

O Decreto 9.580/2018 (que revogou o Decreto 3.000/1999) regulamenta o Imposto de Renda e traz três hipóteses em que as autoridades administrativas poderão proceder ao lançamento de ofício do Imposto de Renda em razão da omissão de receita pelo contribuinte. São elas: acréscimo patrimonial não justificado (artigo 47, XIII); sinais exteriores de riqueza (artigo 910); e depósitos bancários não comprovados (artigo 913).

No que se refere aos depósitos bancários não comprovados, o artigo 913 do Decreto 9.580/2018, regulamentando o artigo 42 da Lei 9.430/1996, dispõe que:

(...)

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

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

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

(...)

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

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

(...)

Fixo a seguinte tese para fins de repercussão geral: O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional”.

Sumariando:

1. matéria estritamente de prova;
2. o Fisco aponta movimentação financeira incompatível com os rendimentos/receitas informados pela pessoa jurídica;
3. a esta compete mostrar que tais recursos têm origem comprovada.

Atendidos estes requisitos, a imputação se esvai. Desatendidos, os lançamentos de robustecem de validade.

Simple assim.

Factualmente, a Autoridade Fiscal, usando da prerrogativa legal que o artigo 42, da Lei nº 9.430/1996 lhe outorgou, detectou a existência de movimentação bancária incompatível nas contas mantidas pela recorrente junto a instituições financeiras, seguiu a rotina procedimental que cerca tal operação, fez diversas intimações ao longo do procedimento fiscal recebeu as informações, concedeu prazo, fez as depurações dos valores que entendeu comprovados, planilhou detalhadamente o que concluiu não ter sido justificado, intimou a contribuinte a comprovar a origem dos recursos. Tudo na exata e estrita proporção do mandamento legal, inclusive § 3º do referido dispositivo (“§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente”).

De seu turno, a recorrente, exceto aqueles que já havia juntado na fase inaugural, não trouxe com seu recurso voluntário quaisquer outros documentos comprobatórios que refutassem o trabalho fiscal.

Então, não tendo a recorrente conseguido demonstrar a totalidade das origens dos recursos que levaram aos créditos em suas contas mantidas junto a instituições financeiras, a norma do artigo 42 é implacável, sempre lembrando tratar-se de presunção que pode ser destruída pelo contribuinte, o que não se viu nos autos, levando ao fortalecimento da presunção adotada pela Autoridade Fiscal.

Ademais, como não se admite prejuízo à incidência tributária pela impossibilidade de se produzir a prova direta da infração, a presunção de omissão de receita construída a partir de tal indício é suficiente para a exigência, até porque lastreada legalmente.

Em outras e finais palavras, presente a “presunção”, **ao Fisco só cabe trazer os indícios** que a expõe ao mundo jurídico, momento em que o *onus probandi* se reverte em desfavor do sujeito passivo, **que dele deverá se safar, com os meios legais e documentais**

possíveis, sob pena de ver aflorar o fato gerador que estava latente, surgir a obrigação tributária respectiva e a subsequente constituição do crédito tributário, via lançamento.

Como parêntese, cabe recordar o ensinamento de Maria Rita Ferragut (*in Presunções no Direito Tributário, Dialética, São Paulo, 2001*), de que **uma prova indireta tem a mesma ‘probabilidade fática’ da prova direta**, *in verbis*:

“Assim, tem a Administração Pública o dever-poder de investigar livremente a verdade material diante do caso concreto, analisando todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico, já que é uma constatação a prática de atos simulatórios por parte do contribuinte, visando diminuir ou anular o encargo fiscal. E essa liberdade pressupõe o direito de considerar fatos conhecidos não expressamente previstos como indiciários de outros fatos, cujos eventos são desconhecidos de forma direta.

A presunção homini de forma alguma significa que a tributação ocorrerá em mera verossimilhança, probabilidade ou verdade material aproximada. Pelo contrário, veiculará conclusão provável do ponto de vista fático, mas certa do jurídico. Por isso, resta uma vez mais observar que também a prova direta leva-nos à certeza jurídica e à probabilidade fática, já que não relata com certeza absoluta o evento, inatingível. Detém, apenas, maior probabilidade do fato corresponder à realidade sensível.”

E no seu trabalho ‘Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação’ (*in Revista Dialética de Direito Tributário n.º 67, Dialética, São Paulo*), a mesma autora acrescenta:

“As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fé geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação de fatos propositadamente ocultados para se evitar a incidência normativa.”

Posição chancelada pela jurisprudência deste Tribunal Administrativo Tributário Federal:

ASSUNTO: PROVA INDICIÁRIA

A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada em uma concatenação lógica de fatos, que se constituem em indícios precisos, “econômicos” e convergentes. (Relator ANTONIO BEZERRA NETO - Acórdão 1401-000.405 - Data da Sessão 25/01/2011)

Neste cenário, certo que a presunção legal trazida pelo artigo 287, do RIR/1999, não é absoluta, antes comporta a possibilidade de a acusada elidir o trabalho do Fisco de perpetrar os lançamentos calcados na hipótese prevista no referido dispositivo, DESDE QUE carregue aos autos documentos, livros e comprovantes que destruam a pretensão da Autoridade Fiscal, visto que, como dito, a presunção tem cunho de relatividade.

Pois bem, a análise dos documentos que compõem todo o presente processo administrativo, desde os Termos e Intimações emitidos pela Fiscalização, passando pelas respostas da contribuinte, os autos de infração, o TVF e os documentos juntados por ambas as partes, até se chegar a esta fase do julgamento, pós-recurso voluntário, mostra que a presunção não restou elidida da forma que deveria.

Assim, cabe ao Fisco, em tais circunstâncias, tão só provar o indício, como, de fato, foi feito. A relação de causalidade, entre ele e a infração imputada, é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a consequente exigência atribuída ao contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas, mantidas à margem da escrituração regular ou em poder dos sócios.

A prova contrária à presunção legal não foi fornecida pela autuada, como já enfatizado anteriormente.

Nesse cenário, não restando elidida a presunção pela recorrente, consolida-se a omissão de receita, na forma do artigo 42, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Com respeito às arguições veementes da recorrente de que haveria produtos sujeitos à incidência monofásica de PIS e de COFINS (tendo juntado rol da suas classificações NCM para comprovar o alegado) fato é que, como bem alertado pela decisão de 1º Grau, *“no que tange a redução da alíquota de PIS e de COFINS, tal qual prevista na Lei n.º 10.485, de 2002, importa esclarecer que a infração apurada no curso do procedimento fiscal se refere a omissão de receita decorrente de créditos em conta de depósitos ou de investimento, cuja origem não foi comprovada. Nesse enfoque, o interessado não comprovou que os supraditos créditos eram oriundos, de vendas de produtos relacionados na Lei n.º 10.485, de 2002. As notas fiscais apresentadas pelo interessado (fls. 549/637), sem a devida correlação com os créditos efetuados em sua conta corrente não comprovam a origem de tais créditos”*. (Ac. DRJ – fls. 440 – destaque acrescido).

Ou seja, o requerido não se sustenta.

Complementando, não se discute a não incidência sobre tais produtos (matéria de cunho legal), mas, sim, **a comprovação de que parte dos valores omitidos e levados às contas bancárias refiram-se a vendas destes produtos**. Essa correlação – **fundamental e indispensável** – não veio aos autos.

Ainda mais, a recorrente faz negativa genérica dos motivos que levaram à autuação, sem apresentar provas robustas de suas alegações, não se olvidando que a presunção estampada no artigo 42, da Lei n.º 9.430/1996, inverte o ônus da prova para o contribuinte.

É a doutrina de Fabiana Del Padre Tomé (A prova no Direito Tributário, 2008, pg. 234), quando assenta incisivamente:

“Em processo tributário (...) se o Fisco afirma que houve determinado fato jurídico, apresentando documento comprobatório, ao contribuinte cabe provar a inocorrência do alegado fato, apresentando outro documento”.

Além disso - e em adição a isso -, convém não esquecer que não basta apenas juntar um documento ou um conjunto de documentos, ainda que volumoso. É preciso estabelecer uma relação entre os documentos e o fato que se pretende provar.

Mais uma vez valho-me das preciosas palavras de Fabiana Del Padre Tomé (obra citada – pg. 179):

“Isso não significa, contudo, que para provar algo basta simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar. A prova decorre exatamente do vínculo entre o documento e o fato probando”.

Em síntese, fazer provar por meio de documentos não se encerra na apresentação destes, mas exige que sejam apresentados juntamente com uma argumentação lógica que estabeleça uma relação de implicação entre a documentação aportada e o fato que se pretende provar. A simples juntada de documentos não produz prova, ou seja, não resulta no reconhecimento do fato que se pretende provar.

Sem que a recorrente tenha se desincumbido do ônus de provar os fatos modificativos ou extintivos que alega, não há como acatar seus argumentos.

Na jurisprudência deste Tribunal Administrativo Tributário Federal:

IRPJ – PROVA – Cumpre à impugnante demonstrar o efeito modificativo ou extintivo do crédito constituído pelo lançamento. Não basta ao impugnante juntar documentos aos autos, sendo indispensável que ele demonstre o efeito probatório por eles produzido. (Acórdão nº 107-07882)

Desse modo, a presunção do artigo 42, da Lei nº 9.430/1996 se robusteceu e os lançamentos devem ser mantidos.

Por fim, destaco que a Autoridade Fiscal, embora não tenha abatido dos autos de infração aqui discutidos e lavrados pelo regime do Lucro Arbitrado, os montantes recolhidos pela recorrente pela sistemática do SIMPLES FEDERAL (Lei nº 9.317/1996), expressamente consignou sobre a possibilidade e o direito de o sujeito passivo compensar mencionados recolhimentos quando do pagamento dos valores objeto dos lançamentos aqui presentes (TVF – fls. 239):

Diante do exposto nos parágrafos acima, estaremos promovendo o arbitramento do lucro com base nos depósitos bancários de origem não comprovada. (Art. 530, inciso III do Decreto nº 3000/99 - Regulamento do Imposto de Renda), conforme tabela a seguir, cientificando que os valores pagos sob o código 6106, referente ao sistema Simplificado, poderá ser objeto de compensação, do valores a pagar resultantes da presente autuação, no que se referir ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS:

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Sobre os lançamentos reflexos, a medida está definida no artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF):

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Certo, pois, que os autos devem ser lavrados de forma concomitante – artigo 9º, § 1º, do PAF e artigo 142 do CTN - e que o julgamento do principal, no caso o IRPJ, refletirá nos demais, observadas as peculiaridades de cada tributo.

CONCLUSÃO

Pelo exposto e pelo que mais consta nos autos, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos de IRPJ e Reflexos pelo regime do Lucro Arbitrado, período de 01/01/2007 a 30/06/2007.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Relator