



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16095.720181/2011-83
ACÓRDÃO	1002-004.166 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SOCIEDADE DE ENSINO CERQUEIRA CESAR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

LANÇAMENTO. PRESUNÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.
CONSTITUCIONALIDADE. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há nulidade no lançamento fiscal cujo respectivo “Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades” apresenta como fundamento o art. 42 da Lei nº 9.430/96, norma declarada constitucional pela Supremo Tribunal Federal no Tema 842, julgado por meio do RE nº 855.649.

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista(substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme exposto no relatório do acórdão recorrido, o processo é composto pelos seguintes autos-de-infração (AI):

- Auto de infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – **IRPJ – lucro arbitrado**, no valor de R\$ 1.156.766,64 (um milhão, cento e cinquenta e seis mil, setecentos e sessenta e seis reais e sessenta e quatro centavos), incluindo o valor principal, juros e multa de ofício (fls. 822/847).
- Auto de infração relativo ao Programa Integração Social - **PIS**, no valor de R\$ 92.784,17 (noventa e dois mil, setecentos e oitenta e quatro reais e dezessete centavos), incluindo o valor principal, juros e multa de ofício (fls.848/871).
- Auto de infração relativo à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – **Cofins**, no valor de R\$ 359.795,47 (trezentos e cinquenta e nove mil, setecentos e noventa e cinco reais e quarenta e sete centavos), incluindo o valor principal, juros e multa de ofício (fls. 872/894).
- Auto de infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL – lucro arbitrado**, no valor de R\$ 419.639,84 (quatrocentos e dezenove mil, seiscentos e trinta e nove reais e oitenta e quatro centavos), incluindo o valor principal, juros e multa de ofício (fls. 895/916).

Conforme o Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades (fls. 777/786), a autuada foi intimada diversas vezes a apresentar documentos e livros, sendo alertada de que a não apresentação implicaria em arbitramento do lucro.

Dos elementos solicitados, apresentou extratos bancários e planilhas relacionando os depósitos. Intimada a comprovar a origem dos valores creditados em sua conta corrente, a autuada comprovou apenas parte dos depósitos efetuados no período de 01/2006 a 10/2007.

Embora tendo sido intimada diversas vezes, a autuada não apresentou sua contabilidade, prosseguindo-se a ação fiscal a partir das informações constantes nos extratos bancários, nos termos do artigo 845, III do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99.

A autuada foi intimada a entregar DIPJ dos anos-calendário 2008 a 2010, com apuração trimestral, visto não constar informações a respeito no banco de dados da RFB. Também

foi intimada a retificar as DIPJ dos anos-calendário 2006 e 2007, alterando a forma de apuração de anual para trimestral, visto que estas foram entregues sob ação fiscal.

A fiscalização verificou que a atuada: **(a)** não entregou DIPJ 2006 a 2010 antes do início da ação fiscal; **(b)** entregou DCTF sem informações de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins (exceto Cofins 2006); **(c)** não entregou DACON 2006 a 2010; **(d)** apresentou DIPJ apenas de 2006 e 2007, após intimação, porém, não apresentou qualquer livro que convalidasse tais declarações; **(e)** não efetuou recolhimentos no período.

Analisando os extratos bancários fornecidos pela atuada, foram desconsiderados os créditos/depósitos que não faziam parte dos rendimentos tributáveis, tais como aqueles decorrentes de transferências entre contas da própria atuada, empréstimos bancários, entre outros.

Foi enviada planilha para que a atuada apresentasse documentação hábil e idônea referente às informações bancárias.

A atuada comprovou parcialmente a origem dos recursos, os quais se tratavam de valores recebidos em decorrência de sua atividade (recebimento de mensalidades escolares), caracterizando-se, desta maneira, como receitas omitidas, sujeitas, portanto, à incidência dos tributos lançados. Os valores que não tiveram sua origem comprovada, também foram considerados como receitas omitidas, por presunção. Todo o procedimento encontra-se embasado no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

O lucro foi arbitrado com fulcro no artigo 530, III do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, ante a não apresentação da escrituração fiscal e contábil. A fiscalização elabora planilhas discriminando os valores apurados, separando as receitas consideradas omitidas por presunção das receitas omitidas para as quais houve a comprovação da origem, inclusive deduzindo os valores da Cofins declarados em DCTF (para o ano-calendário 2006).

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 933 a 946) a qual foi julgada improcedente por meio do **acórdão nº 14-86.754**. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A fiscalização efetuará o lançamento de ofício do IRPJ, PIS, COFINS, CSLL e Contribuição Previdenciária sobre a base de cálculo apurada por presunção de omissão de receita.

LUCRO ARBITRADO. BASE DE CÁLCULO.

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no artigo 519 do Regulamento do Imposto de Renda, acrescidos de vinte por cento.

MULTA DE OFÍCIO.

Será aplicada a multa de ofício de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado do Acórdão em 16/07/2018 (fl. 1036), o Contribuinte interpôs em 15/08/2018 (fl. 1037) Recurso Voluntário (fl. 1039/1060), apresentando os seguintes argumentos:

- destaca “decisão ora recorrida assevera que o procedimento foi efetuado sob motivação prevista no art. 530, III do RIR”, e que desta forma “nota-se a nulidade dos autos. O auto de infração deve indicar especificamente os artigos de lei em que se funda. Essa determinação não é contida tão somente no art. 202, III, do CTN, mas consta especificamente do art. 10, IV, do Dec. 70.235/72”. (fl. 1050)
- evidencia que “não deixou de serem apresentados documentos suficientes para o exame da fiscalização, de forma que nulo é o arbitramento.” (fl. 1050). E reitera que “a base de cálculo, consoante se extrai do texto constitucional e do art. 42 do CTN, não pode se afastar da renda ou dos proventos tributáveis, isto é, a base de cálculo somente é legítima e válida se levado em consideração o acréscimo patrimonial efetivamente identificado. A decisão de fls. promove, portanto, clara ofensa ao art. 43 do CTN e ao art. 146, III, da Constituição Federal.” (fl. 1051)
- explicita que “mostra-se duvidosa a presunção ou a indução à presunção, de existência de receitas, pelo simples e mero trânsito de numerários em conta bancária enquanto não se comprova a efetiva e conseqüente progressão ou evolução patrimonial do contribuinte.” (fl. 1052). E da mesma forma afirma que ao “efetivar o lançamento por arbitramento, chega-se a uma disponibilidade econômica ou a um acréscimo patrimonial que não condiz com a realidade. Ora, é essencial, no Direito Tributário, a busca da verdade material. Nesse sentido, não tendo sido pesquisada nem identificada a ocorrência da disponibilidade ou do acréscimo patrimonial real, evidencia-se que o art. 142 do CTN não foi cumprido.” (fl. 1053)

- reitera que “simplesmente utilizar dados contidos nos extratos bancários, arbitrando receitas e lucros, deixou de levar em conta os preços, os serviços, direitos e atos jurídicos consubstanciados por despesas, custos, e todo o ordenamento jurídico que envolve a operação da Recorrente”, assim como relativos aos tributos. (fl.1053)
- reafirma que a simples “movimentação de valores em conta bancária não constitui acréscimo patrimonial. A adoção do critério previsto no art. 43 contraria os princípios da capacidade contributiva, da proporcionalidade, da razoabilidade, ferindo os arts. 145, § 1º, 146, III, “a” e 150, IV, da Constituição Federal.” (fl. 1055)
- expõe que o “presente o procedimento adotado pela autuação causará prejuízos indevidos à Recorrente porquanto o fato real é que a empresa não teve o lucro estimado pela autuação, pelo contrário, amarga até prejuízos. Assim, a tributação nos moldes constantes da decisão ora recorrida, configurará verdadeiro confisco, provocando o enriquecimento do Estado mas arruinando a empresa”. (fl. 1056)
- ratifica que foram ignorados diversos tipos de despesas e ao desconsiderá-las o fisco tributa riquezas inexistentes, incorrendo em confisco, “contrariando o art. 150, IV, da Constituição Federal, além, é claro, do que dispõe o art. 142 do CTN.” (fl. 1057). Assim como “nos termos da Lei 9.718/98, não há qualquer permissão para tributação de receitas presumidas, já demonstrando a ausência de legitimidade da autuação.” (fl. 1058)
- por fim, reafirma que “a autuação e a decisão recorrida pretendem o alargamento do faturamento da empresa, contrariando as decisões de nossos tribunais e ferindo o ordenamento jurídico.”(fl. 1059). E que as receitas endossadas e presumidas “não podem ser tributadas pela contribuição ao PIS e pela contribuição à COFINS porquanto tal pretensão fere as normas que regulam a matéria.” “Ou seja, não há base legal que sustente a autuação e a decisão prolatada.” (fl.1060)
- ao final requereu: (i) seja totalmente reformada a decisão anterior; (ii) considerar indevidos os valores exigidos.

Não foram juntados novos documentos com o Recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Da Preliminar

Em preliminar, cujo debate perpassa também os argumentos de mérito, pugna o contribuinte pela nulidade do lançamento haja vista a ausência de fundamentação legal e a impossibilidade de exigência de tributo por mera presunção.

Não há nulidades no lançamento!

O lançamento foi lavrado por autoridade competente e o respectivo “Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades – IRPJ / CSLL / PIS e COFINS, juntado às fls. 777/787 deixa clara a motivação, a descrição dos fatos e a fundamentação da exigência. Há menção expressa no termo de que *“conforme art. 42 da Lei nº 9.430/96, transcrito abaixo, a ausência de comprovação da origem dos recursos creditados em conta-corrente permite presumir que se trata de omissão de receita.”*

E destaca o citado Termo de Verificação: “O contribuinte, regularmente intimado, comprovou parte da origem dos recursos creditados em contas correntes. Trata-se de rendimentos provenientes da atividade da fiscalizada, ou seja, oriundos do recebimento de mensalidade escolares sobre os quais incidem IRPJ / CSLL / PIS e COFINS”.

Portanto, além de não haver a fundamentação em “meras” normas infralegais, o lançamento se baseou em aplicação de presunção prevista em lei, haja vista movimentação de depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas. Vale lembrar, já que também foi apontado no recurso, a constitucionalidade do art. 42 da citada Lei nº 9.430/96 já foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no Tema 842, julgado por meio do **RE nº 855.649**. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 855.649 RIO GRANDE DO SUL

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

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

2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de

investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.

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

5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.

6. **A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular.**

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

Neste sentido, não há qualquer nulidade do lançamento.

Do mérito:

No mérito também não há reparos a serem feitos no acórdão recorrido.

Como colocado a situação fática é: foi apurada omissão de receitas a partir da movimentação financeira do Contribuinte. Ao longo do período autuado restou caracterizada a ocorrência de depósitos bancários para os quais o contribuinte não conseguiu indicar a origem dos recursos, a fiscalização ainda constatou que o contribuinte não entregou as respectivas declarações econômicas: *"Verificamos, nos sistemas informatizados da RFB, que: o contribuinte não entregou DIPJs para os anos calendário 2006 a 2010 (antes do início da ação fiscal), entregou DCTFs sem informações de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (exceto COFINS ano calendário 2006) e não entregou DACONs de 01/2006 a 12/2010. O contribuinte entregou DIPJs, apenas dos anos calendário 2006 e 2007, após intimação; porém, até a presente data, não apresentou qualquer livro que convalidasse tais declarações."* (fls. 779, item 2.1 do TVF)

Ora, diante deste cenário de completa ausência de provas, não há como acolher as razões recursais.

Aponta o contribuinte que a base do lançamento deveria levar em consideração as despesas relacionadas com a manutenção da atividade produtivas, deveria haver a apuração efetiva de acréscimo patrimonial e que o arbitramento deveria partir de outra base mais sólida e não do extrato bancário. Em que pese os argumentos e embora tenha sido intimado, como destacado, o contribuinte não apresentou qualquer prova concreta das suas alegações.

Da mesma forma não há elementos para o acolher a alegação de que parte dos depósitos estão vinculados a empréstimos e devoluções de garantias, afinal não foram apresentados contratos, cotejamento entre valores, dias e dados, o que temos é uma mera alegação construída a partir de “títulos” dados para parte de extratos colacionados com a peça recursal. Pela mesma razão não há como enfrentar a alegação de não incidência do PIS/Cofins sobre receitas “não-operacionais”, afinal não há provas quanto a natureza da receita!

Oportuno destacar a aplicação ao caso de duas súmulas, uma que afasta a alegação de ausência de demonstração do acréscimo patrimonial e outra que deixa claro, na linha da decisão do STF, que a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 somente é afastada com a efetiva comprovação da origem e natureza do depósito:

Súmula CARF nº 26

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

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

SÚMULA CARF Nº 239

Aprovada pelo Pleno da CSRF em sessão de 04/11/2025 – vigência em 10/11/2025

Para elidir a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não é suficiente a identificação do depositante.

Acórdãos Precedentes: 9202-011.213, 9202-006.829, 9202-009.608, 9202-009.449, 9101-005.486, 9101-005.345.

Assim, ratifico e adoto como razões de decidir a fundamentação da decisão recorrida, transcrevendo parte do voto pela pertinência:

A atuada questiona o procedimento realizado, defendendo o não cabimento do arbitramento do lucro, pois entende que tal medida se caracteriza como extrema e não encontra no caso presente justificativa para ser adotada. Também sustenta que a adoção dos valores dos depósitos em contas correntes para definição da base de cálculo não está correto, vez que tais valores não correspondem, necessariamente, a acréscimo patrimonial.

Razão não lhe assiste.

Não se configura qualquer ofensa ao que dispõe o artigo 142 do CTN, inexistindo a alegada situação de não demonstração do fato gerador.

Conforme relatado pela fiscalização, a atuada, regularmente intimada, não apresentou sua escrituração fiscal e contábil – elementos indispensáveis às verificações fiscais – e por isso foi efetuado o arbitramento. Assim, apesar da irresignação da atuada, o procedimento foi efetuado sob motivação prevista em lei - artigo 530, III do RIR:

...

A fiscalização adotou os moldes legais, utilizando-se para a determinação da base de cálculo - que corresponde ao lucro arbitrado - o coeficiente de 32% (trinta e dois por cento) previsto no artigo 519, III do RIR, acrescido de 20% (vinte por cento), conforme previsto no artigo 532, também do RIR, resultando no coeficiente final de 38,4% (trinta e oito vírgula quatro por cento), o qual foi aplicado sobre o valor das receitas conhecidas, para só então, ser calculado o IRPJ devido mediante aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) e alíquota adicional de 10% (dez por cento), tudo conforme discriminado às fls. 822/835, sendo apurada a CSLL sobre a mesma base de cálculo e PIS e Cofins sobre o mesmo total das receitas.

Não há, portanto, o que ser retificado quanto ao arbitramento do lucro realizado.

Por outro lado, na determinação do montante tributável, a fiscalização recorreu aos valores da movimentação bancária, já que a atuada não cumpriu a obrigação legal de prestar à RFB inúmeras informações, deixando de entregar a DIPJ de todo o período, entregando a DCTF apenas com informações referentes a Cofins em 2006, deixando de entregá-la para o período restante, também não entregando a DACON para todo o período.

Neste contexto, a utilização das informações referentes às movimentações bancárias encontra respaldo legal no artigo 845, III do RIR, segundo o qual, far-se-á o lançamento de ofício computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

E não há que se acolher o argumento de que os valores da movimentação bancária não representam acréscimos patrimoniais, já que a atuada teve a oportunidade de justificar todos esses valores, sendo intimada para tanto, tendo a

fiscalização excluído as parcelas que não se referiam a rendimentos tributáveis, tais como os decorrentes de transferências entre contas da própria atuada e empréstimos bancários.

O procedimento, portanto, não conflita com o disposto no artigo 279 do RIR, que delimita o conceito de receita bruta.

A apuração da base de cálculo dos tributos lançados tem suporte legal no artigo 42 da Lei 9.430/96 (adiante transcrito), não se aplicando a jurisprudência construída sob a legislação anterior:

...

Com relação ao PIS e à Cofins, a partir da declaração de inconstitucionalidade do § 1o do artigo 3o da Lei 9.718/98, fixou-se o entendimento de que a base de cálculo dos tributos em questão corresponde às despesas operacionais, que são aquelas decorrentes da atividade empresarial típica.

No caso presente, não houve no procedimento fiscal qualquer afronta a esse entendimento, até porque não se tratou de verificar a natureza das receitas regularmente escrituradas pela atuada para identificação daquelas que seriam operacionais, já que, restando configurada a presunção legal de omissão de receitas, a situação é diversa, passando-se à análise da movimentação bancária do sujeito passivo, com a exclusão dos valores cabíveis nos termos da legislação, conforme já mencionado no presente Voto.

Assim, nego provimento ao recurso.

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para afastar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri