



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720971/2022-31
ACÓRDÃO	1102-001.528 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TURIM COBRANCA E ANALISE DE CADASTRO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018, 2019

NULIDADE DA DECISÃO DA DRJ. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. EXPRESSA FUNDAMENTAÇÃO.

A análise a respeito admissibilidade de provas extemporâneas cabe ao julgador, dentro do seu âmbito de livre convicção e a partir das circunstâncias envolvidas. A manifestação expressa da DRJ a respeito da aplicação da regra de preclusão afasta a hipótese de cerceamento de defesa e a possibilidade de declaração de nulidade da decisão a quo.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018, 2019

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AUTO DE INFRAÇÃO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. ARTIGO 42 DA LEI 9.430/96.

O titular da conta corrente é quem deve figurar no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 42, da Lei de nº 9.430, de 1996. Ilegitimidade não configurada.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018, 2019

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ARTIGO 42 DA LEI 9.430/96.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

MULTA DE OFÍCIO. ILEGALIDADE. ARTIGO 98 DO RICARF. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Além de ser vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto; o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida suscitada de ofício pelo Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida (Relator), vencidos o proponente e a Conselheira Eduarda Lacerda Kaniesk, que acolhiam a preliminar, (ii) por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da autuação fiscal suscitada pelo contribuinte, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário. Designada para redigir o voto vencedor, quanto à preliminar de nulidade da decisão arguida de ofício pelo Relator, a Conselheira Cristiane Pires McNaughton.

Assinado Digitalmente

Fenelon Moscoso de Almeida – Relator

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernando Beltcher da Silva (Presidente), Lizandro Rodrigues de Sousa, Fenelon Moscoso de Almeida, Fredy José Gomes de Albuquerque, Cristiane Pires McNaughton e Eduarda Lacerda Kanieski (Substituta).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 107-024.626 – 12ª Turma da DRJ07, de 29 de novembro de 2023, que julgou improcedente a Impugnação do contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão recorrida, nos termos abaixo (grifos nossos):

“Do lançamento:

O presente processo tem origem nos seguintes autos de infração, lavrados pela DRF/Nova Iguaçu-RJ e cientificados à interessada acima identificada em 08/12/2022, por meio do Edital Eletrônico nº 021320245 publicado em 23/11/2022 (fl. 774): de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, no valor de R\$ 29.078.932,76 (fls. 677/709); de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL, no valor de R\$ 8.737.408,00 (fls. 710/734); de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS, no valor de R\$ 9.098.474,02 (fls. 735/749), e de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no valor de R\$ 1.971.334,37 (fls. 750/762); todos acrescidos da multa de ofício, majorada para o percentual de 112,5%, tendo em vista a falta de atendimento à intimação pela interessada para apresentar documentos e prestar esclarecimentos, além dos demais acréscimos moratórios conforme legislação vigente.

A autuação, conforme a descrição dos fatos dos autos de infração e o Relatório Fiscal de fls. 656/676, decorre de **presunção legal de omissão de receitas apurada com base em créditos bancários** em todos os meses dos anos calendário de 2018 e 2019, cuja interessada, devidamente intimada, não comprovou a origem dos recursos.

O lucro foi arbitrado com fulcro no art. 603, inciso II, do RIR/2018, tendo em vista a interessada, devidamente notificada e intimada, **não ter apresentado os livros e documentos** de sua escrituração comercial e fiscal.

Em decorrência do arbitramento, novos percentuais foram aplicados sobre as receitas declaradas pela interessada, resultando nas diferenças mensais de janeiro de 2018 a dezembro de 2019 individualizadas nos autos de infração como Receita da Atividade.

Foi responsabilizado solidariamente o Sr. Josué Polido Siqueira, CPF nº 681.851.388-34, com base no art. 135 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional-CTN), pelo Termo de fls. 766/769, com ciência em 10/11/2022, por meio de Aviso de Recebimento-AR (ofício da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos de fls. 776/777), por motivo de restar caracterizado seu vínculo de responsabilidade na ação e omissão, como sócio administrador, conforme TVF.

Da impugnação:

Inconformados com o lançamento, **a interessada e o responsável solidário apresentaram, em 26/12/2022, a impugnação conjunta de fls. 780/783**, onde arguem a tempestividade e requerem, em caráter excepcional, **prorrogação de 60 dias no prazo para apresentação de provas, tendo em vista dificuldades para levantamento dos dados e obtenção das documentações solicitadas**, ou, alternativamente, apresentação posterior de complemento do recurso com apresentação de provas de direito admitidas.

Preliminarmente alega que toda a **receita apurada na autuação decorre de recursos que recebe dos clientes de suas contratantes**, estando estabelecido em contrato seu encargo de pagamento dos fornecedores das mesmas. Assim, tais valores não fariam parte de seu ativo financeiro, **recebendo apenas honorários administrativos pelos serviços prestados e repassando os saldos remanescentes**.

A falta da mais ampla defesa para a contestação da autuação fere o art. 5º, inciso LIV e LV da Constituição. E uma defesa só é ampla se conjugar manifestação da interessada conhecendo previamente o processo, apresentada a quem tenha ouvidos para escutá-la, isenção para valorá-la e competência para decidir com eficácia jurídica. Faltando um destes elementos não seria ampla defesa.

No mérito afirma ser **empresa de prestação de serviços de administração financeira**, promovendo a cobrança e pagamento das obrigações dos contratantes, sendo os recursos recebidos provenientes das cobranças que efetua, não sendo assim sua receita que seriam apenas os honorários administrativos por seus serviços que cobra antes de repassar o saldo remanescente aos contratantes.

Os autos de infração seriam irregulares por considerar os créditos bancários como sendo pertencentes a autuada.

Protesta ter sido autuada por presunção e não por prova efetivamente apurada e comprovada, pois **em momento algum teve seus registros e documentos analisados**.

Encerra protestando que a imposição de multas abusivas violaria os princípios da razoabilidade, proporcionalidade, moralidade e não-confisco.

Em 04/08/2023 foi apresentada impugnação complementar de fls. 863/866 e documentos de fls. 867/5199.

É o relatório.”

Em 29 de novembro de 2023, a 12ª Turma da DRJ07, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte e deixou de conhecer da Impugnação do responsável solidário, Sr. Josué Polido Siqueira, CPF nº 681.851.388-34, uma vez intempestiva.

Irresignado, o ora Recorrente apresentou o Recurso Voluntário, de fls. 5219/5228, contra a decisão da DRJ, essencialmente, reportando-se ao seu recuso inicial em primeira instância, tanto nas preliminares como no mérito.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 43, da Portaria MF nº 1634/2023 (RICARF).

A decisão recorrida foi cientificada em 19/01/2024 (fl. 5214/5215), tendo sido apresentado o Recurso Voluntário conjunto (fls. 5219/5228), em 20/02/2024 (fl. 5216), dentro do prazo recursal de 30 (trinta) dias.

Assim, observo que o recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço parcialmente, deixando de conhecer do recurso do responsável solidário, Sr. Josué Polido Siqueira, CPF nº 681.851.388-34, uma vez declarada intempestiva sua Impugnação e não havendo irresignação quanto à tempestividade no recurso.

Preliminar**Nulidade do lançamento**

A ora Recorrente reporta-se ao seu recuso inicial em primeira instância, tanto nas preliminares, que levariam à nulidade do lançamento, como no mérito, esperando seja acolhido o presente recurso com a declaração da improcedência da ação fiscal e do Auto de Infração, bem como da decisão recorrida.

Na questão sobre a nulidade do auto de infração, cabe ressaltar que os fundamentos utilizados no acórdão recorrido, com os quais concordo, não foram alvo de contestação no Recurso Voluntário, cuja petição nesse ponto formaliza reprodução literal da Impugnação, ora passando a reproduzi-los e adotá-los como razões de decidir do presente acórdão, nos termos do §1º, do art. 50, da Lei nº 9.784/99 c/c o art.114, §12, inc. I, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634/23:

“Da Arguição de Nulidade

Com relação às arguições de nulidade levantadas na peça impugnatória, em especial quanto à ampla defesa, há que, preliminarmente, se observar que o lançamento atende integralmente aos preceitos de ordem pública expressos no art. 142 do Código Tributário Nacional e que os autos de infração foram lavrados por autoridade competente, apresentando, portanto, os requisitos do art. 10 do PAF. Nesse sentido, os autos contêm os enquadramentos legais das infrações e o Relatório Fiscal apresenta uma descrição clara dos fatos, permitindo conhecer perfeitamente as infrações que foram levantadas.

Além disso, observa-se que a autuada e o responsável solidário tomaram ciência dos autos de infração, tendo impugnado livremente o lançamento, mesmo que intempestivamente, demonstrando entender a autuação, garantindo-se no presente processo, assim, de fato, o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Cumprir destacar, ainda, que à luz do art. 59, inciso II, do PAF, são nulos por preterição do direito de defesa os despachos e decisões, não as intimações ou autuações. Isso porque o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento, conforme Súmula Vinculante do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF nº 162.

Já as arguições trazidas aos autos do presente processo referentes à inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos normativos refogem à competência desta autoridade administrativa julgadora, por serem da alçada dos órgãos judiciais.

Não há ato do Supremo Tribunal Federal de declaração de inconstitucionalidade dos atos legais embaixadores do feito. Portanto, o procedimento fiscal não ofende o princípio da legalidade, porque tais atos não se acham com sua execução suspensa.

Cabe ressaltar que a lei tem força vinculante para a administração, não lhe cabendo a opção de descumpri-la, principalmente ao se tratar de aplicação da legislação tributária, que se faz mediante atividade plenamente vinculada.”

Ainda quanto a questão sobre a nulidade do auto de infração, inova a Recorrente com argumentos sujeitos a preclusão, eis que, não ofertados em sede de impugnação, conforme preceitua o art. 17, do Decreto nº 70.235/72, a partir da afirmação genérica, quase que ininteligível, de que caracterizada estaria a nulidade absoluta presente nos autos em apreço tendo em vista a configuração da ilegitimidade passiva da demanda (partes legítimas seriam os reais detentores dos créditos bancários dos quais seria mera intermediária), apontando jurisprudência trabalhista que respaldaria sua afirmação, não merecendo aqui tecer maiores considerações a respeito dos argumentos inovadores, salvo os relativos as matérias entendidas como de ordem pública, conhecíveis a qualquer tempo, no caso, a questão específica a respeito de eventual ilegitimidade passiva processual e/ou material, por erro na identificação do sujeito passivo (art. 142, do CTN).

Nesse ponto, sobre ser nulo o lançamento por ilegitimidade passiva material, em razão de erro na identificação do sujeito passivo, quanto a alegação de que as partes legítimas seriam os reais detentores dos créditos bancários dos quais a titular das contas correntes seria mera intermediária, entendo não assistir razão a Recorrente, já que resta incontroverso nos autos ser a autuada a efetiva titular (não alegada ou caracterizada interposição de pessoas) das contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira, utilizadas como base da presente autuação, dispondo expressamente o caput, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, que a **omissão de receita é caracterizada no titular da conta:** (grifei)

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**.

Nesse sentido, cabe reproduzir, nas partes pertinentes, as ementas das decisões nos **Acórdão nº 104-20.427**, de 27/01/2005, e **Acórdão nº 2202-00.344**, de 02/12/2009, que assim se pronunciaram sobre a matéria:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS — DEPÓSITOS BANCÁRIOS — ILEGITIMIDADE PASSIVA — O titular da conta-corrente é quem deve figurar no pólo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 42, da Lei de nº 9.430, de 1996. Ilegitimidade não configurada.

AUTO DE INFRAÇÃO - ILEGITIMIDADE PASSIVA -MOVIMENTAÇÃO DE CONTA BANCÁRIA EM NOME PRÓPRIO -LANÇAMENTO NO TITULAR DA CONTA - Incabível a alegação de ilegitimidade passiva, quando restar comprovado nos autos o uso de conta bancária em nome próprio, para efetuar a movimentação de valores tributáveis, situação que toma lícito o lançamento sobre o próprio titular da conta.

Superada a questão de potencial erro na identificação do sujeito passivo e estando o auto de infração revestido de suas formalidades (art. 10, do PAF), no que tange aos demais elementos do seu conteúdo necessário (art. 142, do CTN) e respectivas provas das alegações *de que toda receita apurada pelo Sr. Auditor Fiscal, decorre de recursos que a recorrente recebe dos clientes de suas contratantes*, serão analisados junto com o mérito da tributação e respectiva valoração das provas, não sendo causa preliminar de nulidade.

Portanto, no mesmo sentido da decisão recorrida, afasto qualquer preliminar de nulidade do lançamento levantada nas peças impugnatória e recursal.

Nulidade da decisão recorrida

Inicialmente, vislumbra-se cerceamento do direito de defesa e, consequente, nulidade da decisão recorrida, por ter a mesma deixado de conhecer da documentação apresentada pela interessada.

Conclui a interessada em sua peça recursal que evidente está que estamos diante de um processo com vício que obriga o seu cancelamento.

Afirma a Recorrente que nunca foi detentora dos recursos objeto da autuação e nunca teve os mesmos como sua receita, portanto, como prestadora de serviços seria apenas a intermediária, e, conforme contrato e documentos anexados, cobrava pelos serviços prestados, tendo comprovação dos seguintes elementos: a) Comprovações de pagamentos efetuados pela requerente referente fornecedores das empresas contratantes; b) Contratos de Prestação de serviços entre a requerente e suas contratantes; c) Lançamentos contábeis registrados no diário da requerente correspondentes aos fatos entre a requerente e as suas contratantes; d) Notas

fiscais de prestação de serviços emitidas pela requerente cobrando honorários de suas contratantes tendo em vista os trabalhos realizados.

Por sua vez, restou decidido no acórdão recorrido, em sessão de 29/11/2023, que a documentação juntada pela interessada às fls. 867/5199, somente em 04/08/2023, 207 dias após o final do prazo previsto no caput, do art. 15, do Decreto nº 70.235/72 (PAF), não atenderia aos requisitos dos itens “a” a “c”, do §4º, do art. 16 do PAF, nem tampouco teria a interessada demonstrado a ocorrência dos mesmos em sua petição de impugnação complementar de fls. 863/866, assim, deixando a autoridade julgadora de primeira instância de conhecer da documentação apresentada pela interessada, permanecendo sem comprovação a origem dos créditos bancários glosados que motivaram a autuação.

A aplicação isolada do art. 16 e seu §4º, assim como promovida pela decisão recorrida, rigorosamente, implica na preclusão da possibilidade de juntada de documentos depois da apresentação de impugnação administrativa, ressalvadas as hipóteses dos itens “a” a “c”, do §4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

A preclusão na apresentação de provas no âmbito do processo administrativo fiscal é objeto de contínuas discussões, por um lado, em razão das limitações trazidas no §4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, por outro lado, nas garantias da Lei nº 9.784/99, determinando que a administração pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da ampla defesa e do contraditório (art. 2º) e que o interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo (art. 38), somente podendo ser recusadas as provas quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias (§2º, do art. 38).

Nesse sentido, da possibilidade de apresentação de provas documentais após a interposição da impugnação, flexibilizando os efeitos da preclusão previstos no § 4º, do art. 16, do PAF, o Acórdão CSRF nº 9101-002.781, de 06/04/2017, ementa abaixo reproduzida:

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999.

Asseverou a decisão supracitada que: “Os processos administrativos, portanto, devem atender ao princípio da formalidade moderada, com a adequação entre meios e fins, assegurando-se aos contribuintes a produção de provas e, principalmente, resguardando-se o cumprimento à estrita legalidade, para que só sejam mantidos lançamentos tributários que efetivamente atendam à exigência legal.”, concluindo ser possível a juntada de documentos

posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei 9.784/99.

No presente caso, tratando-se de lançamento por arbitramento de omissão de receitas presumida por depósitos bancários de origem não comprovada, vale destacar o aspecto do *“cumprimento à estrita legalidade, para que só sejam mantidos lançamentos tributários que efetivamente atendam à exigência legal.”*.

Notar que, ao ver da autoridade julgadora de primeira instância, os documentos possivelmente capazes de constituir prova em favor das alegações da autuada não poderiam ser analisados, pois a juntada ao processo teria sido intempestiva, convalidando para sempre uma exigência fiscal proveniente de dupla presunção, uma promovida pela lei material tributária (art. 42, da Lei nº 9.430/96) e outra resultante da lei processual administrativa (art. 16, do Decreto nº 70.235/72).

Se já não bastasse por si só a pouca razoabilidade do resultado levado a efeito com aplicação isolada do art. 16 e seu §4º, mantendo lançamentos tributários sem efetivamente analisar se atendem às exigências legais materiais, ainda, destaca-se o objeto social da autuada, empresa de prestação de serviços de administração financeira, e suas alegações de que os recursos recebidos seriam provenientes das cobranças que efetua, não sendo assim sua receita, que seriam apenas os honorários administrativos por seus serviços que cobra antes de repassar o saldo remanescente aos contratantes.

Insensível a tudo isso, deixou a autoridade julgadora *a quo* de conhecer da documentação intempestivamente apresentada, após o prazo impugnatório e antes do julgamento da impugnação, por não terem sido atendidos ou demonstrados os requisitos dos itens “a” a “c”, do § 4º, do art. 16, permanecendo sem comprovação a origem dos créditos bancários glosados que motivaram a autuação.

Constatada a ausência de análise pela primeira instância julgadora de documentação comprobatória referente a matéria devidamente questionada em sede de impugnação, a qual, por si só, teria o condão de alterar o resultado da solução da lide, caracteriza-se o cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa, princípios inalienáveis ao processo, fundamento para a nulidade da decisão que os preteriu, nos termos do inciso II, do artigo 59, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos: (...)

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

No mesmo sentido, da declaração de nulidade de decisão que não analisou documentação probatória, potencialmente apta para desconstituir parte de lançamento de presunção legal, apresentada pela parte antes do julgamento, o **Acórdão CSRF nº 9101-002.871**, de 06/06/2017, da relatoria do Conselheiro André Mendes de Moura, ementa abaixo reproduzida na parte pertinente:

PRESUNÇÃO LEGAL. DECISÃO DA TURMA A QUO. NÃO APRECIACÃO DE DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA POTENCIALMENTE APTA PARA DESCONSTITUIR PARTE DA PRESUNÇÃO.

Decisão da turma a quo que não analisou documentação probatória apresentada pela parte em recurso voluntário, potencialmente apta para desconstituir parte de lançamento de presunção legal, é eivada de vício insanável, vez que restou caracterizado o cerceamento do direito de defesa. Necessária declaração de nulidade formal da decisão e de retorno dos autos para a turma a quo realizar um novo julgamento.

Extraí-se ainda do voto condutor da supracitada decisão a interpretação garantista de que: *“Contudo, não há óbice para que a Contribuinte, no decorrer da fase contenciosa, possa apresentar documentação probatória apta a desconstituir a presunção legal.”*

No precedente supracitado, perfeitamente aplicável ao presente caso, restou caracterizado cerceamento do direito de defesa, na medida em que o julgador recorrido deixou de analisar documentação que diz respeito à matéria sob o contraditório em debate, acostada aos autos pela contribuinte, após a impugnação, por ocasião da interposição do recurso voluntário, entendendo ser por demais gravosa a manutenção de lançamento por presunção legal sem a análise de provas constantes nos autos.

Por outro lado, o exame de provas de forma inaugural, em sede de recurso voluntário, incorreria em outro incidente processual: supressão de instância, além de ilegalidade, visto que o artigo 16, §6º, do PAF, determina que ***"caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância."***

No caso dos autos, a juntada da documentação pela interessada às fls. 867/5199, em 04/08/2023, foi solicitada **antes de proferida a decisão recorrida**, em sessão de 29/11/2023, não atendendo a legislação sua apreciação inaugural pela autoridade julgadora *ad quem*, perdendo as partes, Contribuinte e Fazenda Nacional, uma instância judicante para a análise e contestação da documentação apresentada, ainda mais tratando-se de lançamento de omissão de receitas por presunção legal com base em depósitos bancários de origem não comprovada, cuja prova à infirmar a acusação fiscal envolve análise minuciosa e detalhada de documentação.

De fato, constam dos autos às fls. 867/5199 inúmeros elementos de comprovação: a) Comprovações de pagamentos efetuados pela requerente referente fornecedores das empresas contratantes; b) Contratos de Prestação de serviços entre a requerente e suas contratantes; c) Lançamentos contábeis registrados no diário da requerente correspondentes aos fatos entre a requerente e as suas contratantes; d) Notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela requerente cobrando honorários de suas contratantes tendo em vista os trabalhos realizados.

Vale reproduzir excerto de manifestação prévia da 2ª Turma Ordinária/1ª Câmara/1ª Seção de Julgamento, por meio da Resolução nº 1102-000.317, de 15/05/2024, da redatoria do Conselheiro Fredy Jose Gomes de Albuquerque:

“Não me parece minimamente razoável inadmitir a força probante de tal documentação, porém, é necessário que as informações a ela pertinentes sejam condensadas de forma correlacionada a cada depósito, de forma que se permita visualizar se os montantes arbitrados estão corretos e, caso não estejam, qual o valor a ser reduzido da base de cálculo.

Assim, caberá à contribuinte apresentar trabalho de auditoria que, adequadamente, permita controverter o direito que diz ter, pois não se impõe ao Fisco realizar tal providência, ante o arbitramento realizado.

É dizer: o ônus da indicação da possível redução da base de cálculo depende do esforço probatório de correlacionar as cobranças realizadas e os respectivos depósitos bancários, além da respectiva retenção de comissões (as quais representam – elas, as comissões – a real receita da contribuinte), cabendo à unidade de origem da Receita Federal do Brasil verificar a efetiva correlação dos dados apresentados analiticamente e produzir relatório consolidado do eventual valor a ser reduzido da base de cálculo, ante a demonstração de que se tratam de valores resultantes de cobranças de terceiros, com os respectivos repasses aos clientes.”

No mesmo sentido do precedente supracitado e em consonância com o objetivo do presente provimento recursal, figura-se adequada e oportuna eventual futura conversão do novo julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem intime a autuada a demonstrar e justificar individualizadamente a origem de cada depósito bancário que gerou a alegada omissão de receita objeto do lançamento e comprovar a vinculação com as provas apresentadas nos autos.

Pelo exposto, entendo deva ser anulado o Acórdão nº 107-024.626 – 12ª Turma da DRJ07, de 29 de novembro de 2023, para que outro seja proferido com o enfrentamento e análise de toda a documentação juntada aos autos às fls. 867/5199 e de outras provas que entender necessárias.

Mérito

Autos de Infração no Lucro Arbitrado

Vencido na preliminar de nulidade da decisão recorrida, passo ao mérito.

Destaca-se que foram formalizados autos de infração de IRPJ e Reflexos [CSLL, PIS e COFINS] (fls. 150/186), utilizando-se da forma de tributação do lucro arbitrado, em razão da falta de apresentação de livros e documentos; sob as imputações de omissão de receitas direta na prestação de serviços em geral e por presunção de depósitos bancários de origem não comprovada, com fulcro no art. 24 da Lei nº 9.249/95 c/c o art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Quanto ao aspecto específico da utilização no lançamento da forma de tributação do lucro arbitrado, não houve expressa contestação, na impugnação ou no recurso voluntário, considerando-se definitiva, na esfera administrativa, por força do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, matéria não expressamente contestada nas peças impugnatórias e recursal, nos seguintes termos:

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2018, 06/2018, 09/2018, 12/2018, 03/2019, 06/2019, 09/2019 e 12/2019

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração comercial e fiscal, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/10/2018:

Art. 603, inciso IV, do RIR/18.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 12/2018, 03/2019, 06/2019, 09/2019 e 12/2019

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, notificado a apresentar os livros ou os registros auxiliares de que trata o §2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/10/2018:

Art. 603, inciso II, do RIR/18.

Quanto à imputação de omissão de receitas direta na prestação de serviços em geral, também não houve expressa contestação, na impugnação ou no recurso voluntário, considerando-se definitiva, na esfera administrativa, por força do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, matéria não expressamente contestada, nos seguintes termos, constante do Termo de Verificação Fiscal (fl. 667):

“e.3. Da Infração Apurada - RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL
45. Considerando a exclusão da fiscalizada do Simples Nacional e o fato de ter declarado em PGDAS receitas a título de “prestação de serviços, exceto para o exterior - não sujeitos ao fator “r” e tributados pelo Anexo III, sem retenção/substituição tributária de ISS, com ISS devido ao próprio Município do estabelecimento”, para o cálculo do IRPJ e reflexos, será imputada infração relativa à receita da prestação de serviços declarada ao Simples Nacional, inclusive para fins de composição da receita conhecida que servirá de base à apuração do lucro arbitrado.”

Quanto à imputação de omissão de receitas, presumida por depósitos bancários de origem não comprovada, alega a autuada que de forma indevida e totalmente irregular, o agente fiscal considerou os créditos bancários apurados junto a rede bancária como sendo pertencente a autuada ora Recorrente, assim, os autos de infração seriam totalmente improcedentes e irregulares, tendo sido autuado por presunção e não por prova efetivamente apurada e

comprovada, não tendo em momento algum seus registros e documentos devidamente analisados.

A alegação da Recorrente reitera o argumento principal da impugnação de que nunca foi detentora dos recursos objeto da autuação e nunca teve os mesmos como sua receita, portanto, como prestadora de serviços seria apenas a intermediária, e, conforme contrato e **documentos anexados (fls. 867/5199)**, cobrava pelos serviços prestados, apontando como provas os seguintes elementos: **a)** Comprovações de pagamentos efetuados pela requerente referente fornecedores das empresas contratantes; **b)** Contratos de Prestação de serviços entre a requerente e suas contratantes; **c)** Lançamentos contábeis registrados no diário da requerente correspondentes aos fatos entre a requerente e as suas contratantes; **d)** Notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela requerente cobrando honorários de suas contratantes tendo em vistos os trabalhas realizados.

Sem reparos a decisão recorrida (fls. 5206/5207), quanto aos fundamentos que embasaram a autuação, a qual passo a reproduzir e adotar como razão de decidir, ao concluir que:

“O art. 42 da Lei nº 9.430/1996, que embasou a autuação, 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:

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.

Tal artigo caracteriza-se como presunção legal de omissão de receitas, no qual o ônus da prova, de forma expressa, é transferido para o contribuinte. Nos casos de presunções legais o ônus da prova fica invertido, cabendo ao contribuinte provar os fatos registrados em sua escrituração. 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)

Segundo os autos, a autuada, durante a fase fiscalizatória, foi regularmente intimada a comprovar a origem dos valores creditados em sua conta corrente bancária, nada tendo apresentado, e, por esta razão, a Fiscalização entendeu, portanto, que os valores não comprovados configuravam receitas omitidas, procedendo à tributação na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não cabendo à Fiscalização, no caso de presunções legais, buscar provas que favoreçam a autuada,

nem comprovar qualquer aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Na fase impugnatória a interessada se restringe a alegar ser prestadora de serviços de administração financeira, promovendo a cobrança e pagamento das obrigações dos contratantes, sendo os recursos recebidos provenientes das cobranças que efetua, não sendo assim sua receita, que seriam apenas os honorários administrativos que cobra antes de repassar o saldo remanescente aos contratantes. Porém, não tendo apresentado tempestivamente qualquer comprovação de suas alegações, nem da origem dos créditos bancários glosados que originaram a autuação, suas meras alegações sem comprovação restam insuficientes para comprovar as origens dos créditos bancários e afastar a autuação.”

Quanto as provas apresentadas (fls. 867/5199), o colegiado entendeu por apreciá-las, considerando-as insuficientes.

Destacando que se busca esclarecimentos e comprovação, mediante documentação hábil e idônea, das operações empresariais que deram ORIGEM aos DEPÓSITOS BANCÁRIOS e demais ingressos creditados em contas depósito. Não se trata de simples identificação dos DEPÓSITOS, trata-se de apresentar esclarecimentos e comprovação documental vinculando os DEPÓSITOS, fazendo coincidir datas e valores com os lançamentos nos EXTRATOS BANCÁRIOS, às respectivas operações empresariais que deram ORIGEM aos DEPÓSITOS.

Nos termos do decidido no Acórdão CSRF nº 9101-004.693, de 17/01/2020, verbis:

“É possível, portanto, dividir-se o dispositivo legal em duas partes: a primeira tratando da não comprovação da origem (caput), e a segunda tratando da tributação dos depósitos de origem comprovada.

Com relação à primeira parte, é importante destacar que a lei não fala em depósitos bancários de origem não identificada, e sim em depósitos bancários de origem não comprovada.

“Identificar” não é a mesma coisa que comprovar.

Para se desincumbir do ônus probatório que lhe cabe, portanto, não basta à pessoa física ou jurídica simplesmente “identificar”, ou meramente “apontar”, “indicar”, a origem dos depósitos. Cabe a ela comprovar a origem do depósito, ou seja, cabe-lhe o ônus de demonstrar que aquele específico depósito encontra-se, por exemplo, vinculado ao documento “X”, e encontra-se devidamente contabilizado no Livro “Y”, na data “Z”. Este é o sentido de comprovar a origem, que é algo muito maior do que simplesmente indicar uma suposta origem. (...)

Em outras palavras, para não sofrer a tributação sobre o referido depósito como omissão de receitas, cabe ao fiscalizado demonstrar que aquele depósito bancário, por hipótese: (i) não corresponde a uma receita; ou(ii) corresponde a uma receita que, por qualquer razão, seja isenta ou não tributável; ou (iii) corresponde a uma receita devidamente contabilizada e já oferecida à tributação.”

E a situação da fiscalizada não se enquadra em nenhum desses casos, não havendo um único **depósito bancário** sequer, dentre os intimados para comprovação da origem, por meio do Termo de Intimação Fiscal - Tif - 03/2022 (fls. 65/235), que tenha sido individualmente **vinculado (fazendo coincidir datas e valores)** a qualquer **documento e operação específica**, nem tampouco a qualquer forma de contabilização transitando pelo resultado e/ou de tributação das correspondentes receitas, vinculadas aos depósitos, restando configurada a omissão de receitas.

Quanto aos documentos apontados como: **a)** Comprovações de pagamentos efetuados pela requerente referente fornecedores das empresas contratantes (fls. 4366/4388 - EXTRATO DO CONTAS A PAGAR; e fls. 4389/5199); e **b)** Contratos de Prestação de serviços entre a requerente e suas contratantes (fls. 4358/4365); não dizem respeito diretamente a justificar os lançamentos constantes nos extratos bancários, não tendo sido vinculado, fazendo coincidir datas e valores, com nenhum dos depósitos bancários intimados para comprovação da origem.

Já os documentos apontados como: **c)** Lançamentos contábeis registrados no diário da requerente correspondentes aos fatos entre a requerente e as suas contratantes (fls. 1019/4357 - LIVRO RAZÃO); **d)** Notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela requerente cobrando honorários de suas contratantes tendo em vista os trabalhos realizados (fls. 867/1018 - NOTAS DE DÉBITO), também não dizem respeito diretamente a justificar os lançamentos constantes nos extratos bancários, não tendo sido vinculado, fazendo coincidir datas e valores, com nenhum depósito bancário intimado para comprovação da origem, nem tampouco a qualquer forma de contabilização transitando pelo resultado e/ou de tributação das correspondentes receitas, vinculadas aos depósitos.

Assim, dentre os documentos apresentados (fls. 867/5199), não há elementos probatórios que infirmem o lançamento fiscal, sendo certo que a falta de indicação individualizada dos créditos bancários, fazendo coincidir datas e valores, das respectivas origens e do oferecimento de tais valores à tributação, leva a negativa de provimento ao recurso.

Se por um lado, não há elementos probatórios que infirmem o lançamento fiscal, por outro lado, não há de se invalidar o arbitramento do lucro pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos, aplicando-se a **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.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, ratificando a decisão recorrida, por todo o exposto, é procedente a autuação de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ).

No que se refere aos **lançamentos reflexos**, relativos à CSLL, ao PIS e a COFINS, aplica-se o quanto delineado no voto relativo ao IRPJ.

Nesse sentido, cabe reproduzir a ementa do Acórdão CSRF nº 9101-002.072, de 13/11/2014, que assim se pronunciou sobre a matéria:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Dada a íntima relação de causa e efeito entre eles existente, se aplica ao lançamento reflexo o decidido no processo principal de IRPJ.

Multa Aplicada pela Infração

No presente caso, a autuada, reiteradamente intimada e reintimada, não apresentou quaisquer respostas ou documentos, tendo sido a multa de ofício aplicada majorada para o percentual de 112,5%, com fulcro no parágrafo 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Já as arguições contra as penalidades, na impugnação e no recurso voluntário, são essencialmente referentes à inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos normativos, fugindo à competência das autoridades administrativas julgadoras o conhecimento das matérias.

Assim, no mesmo sentido da decisão recorrida, tendo a exigência sido corretamente efetuada com fulcro em bases legais vigentes, não cabe no julgamento administrativo quaisquer ajustes em virtude de inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Assim, os argumentos do recurso não merecem acolhida, pois, além da previsão legal, fixada no percentual exigido (112,5%), no artigo 44, inciso I e §2º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, como sabido: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária." (Súmula CARF nº 2).

Logo, deve ser mantida a multa de ofício proporcional (112,5%), lançada no percentual previsto no art. 44, inc. I e §2º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pela Lei nº 11.488/07, estando vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar leis válidas (art. 98, da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 - RICARF/2023).

Conclusão

Pelo exposto, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fenelon Moscoso de Almeida

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Cristiane Pires McNaughton**, Redatora designada

O Relator suscita de ofício a nulidade do Acórdão da DRJ por ausência de análise da documentação juntada pela outrora Impugnante às fls. 867/5199.

Com a devida vênia ao voto do Ilustre Relator e, conquanto entenda que provas extemporâneas possam, a depender de um juízo de razoabilidade, ser examinadas em razão do princípio da verdade material que rege o processo administrativo, fato é que existe uma norma dispondo sobre o assunto que é o Decreto n. 70.235/72 (PAF) que prevê a preclusão do direito de apresentar provas documentais em outro momento processual que não o da Impugnação. Sendo assim, entendo que cabe ao julgador, dentro do seu âmbito de livre convicção e a partir das circunstâncias envolvidas, ponderar a melhor solução, em cada caso.

Portanto, no presente caso, vislumbro que não estamos diante de hipótese de nulidade, haja vista que a DRJ aplicou um dispositivo válido e vigente em nosso ordenamento.

O julgamento de piso não deixou de se manifestar sobre a existência das provas, simplesmente decidiu por não as apreciar de modo devidamente fundamentado. O Acórdão da DRJ aduz, expressamente, que entendeu que haveria preclusão para a apresentação de novas provas. Confira-se trecho da ementa:

PRORROGAÇÃO DE PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO E APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA DE PROVA DOCUMENTAL. FALTA DE PREVISÃO LEGAL E DE CUMPRIMENTO DE REQUISITOS. INAPLICABILIDADE.

Inexiste no Processo Administrativo Fiscal previsão para prorrogação do prazo de 30 dias para apresentação da impugnação, devendo a prova documental ser apresentada com a mesma, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que, por requerimento à autoridade julgadora, apresente petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo 4º do art. 15 do PAF, o que não ocorreu no presente litígio.

Ao longo do voto ainda se afirma:

Do pedido excepcional para prorrogação do prazo para apresentação de documentação e complemento de impugnação:

Quanto ao pedido da interessada para prorrogação em 60 dias do prazo para apresentação de documentação e complemento de impugnação, o mesmo não pode ser atendido, uma vez inexistir no Processo Administrativo Fiscal previsão para este órgão julgador prorrogar o prazo previsto no art. 15 do PAF, in verbis:

Art. 15º. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Quanto à prova documental, o parágrafo 4º do mesmo art. 15, com a redação dada pela Lei nº 9.532/1997, assim determina:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

A documentação juntada pela interessada às fls. 867/5199, somente em 04/08/2023, 207 dias após o final do prazo previsto no caput do art. 15 retro, não atende aos requisitos dos itens “a” a “c” do § 4º do art. 15, nem tampouco a interessada demonstrou, com fundamentos, a ocorrência dos mesmos em sua petição de fls. 863/866 que considerou como impugnação complementar.

Face ao exposto, deixo de conhecer da documentação apresentada pela interessada em 04/08/2023, permanecendo sem comprovação a origem dos créditos bancários glosados que motivaram a autuação.

Vê-se, como já dito, que houve expresso pronunciamento sobre o pedido de apresentação de novas provas e os ilustres julgadores, aplicando a legislação, entenderam pela preclusão.

No caso, caberia a presente turma, caso assim entendesse, guiada pela teoria da causa madura (art. 1.013, §3º do CPC/15) que busca agilizar o processo em condições de imediato julgamento e garantir uma prestação jurisdicional mais efetiva, apreciar as provas para fins do exame do mérito. E foi essa a decisão adotada pela turma.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton