



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|---|
| PROCESSO | 18470.723102/2012-78 |
| ACÓRDÃO | 1002-003.512 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 8 de julho de 2024 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | BARRAAGUA DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA - EPP |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2012

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de nulidade de auto de infração lavrado com observância de todas as formalidades legais e do qual foi o contribuinte regularmente cientificado para apresentação de defesa.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2012

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. IMPUTAÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Nos lançamentos efetuados em razão de falta de pagamento de tributo ou de declaração inexata, é devida a multa de ofício de 75%, prevista na legislação vigente, não cabendo, na esfera administrativa, discussão acerca da constitucionalidade dos dispositivos que regem a matéria

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer as alegações de violação a dispositivos constitucionais, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e no mérito, na parte conhecida, em negar lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Miriam Costa Faccin, Luís Ângelo Carneiro Baptista, José Roberto Adelino da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Impugnação, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/RJ1.

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito pela Delegacia da Receita Federal do Rio de Janeiro -2, foram lavrados contra a Interessada, pessoa jurídica optante, no ano de 2008, pelo regime de apuração do lucro presumido, os Autos de Infração de fls. 245/273, para exigência do crédito tributário abaixo discriminado:

| TRIBUTATO | COD | PRINCIPAL | JUROS DE MORA (*) | MULTA | TOTAL | AI fls |
|-----------|------|------------|-------------------|------------|---------------------|---------|
| IRPJ | 2917 | 167.108,06 | 59.141,76 | 125.331,03 | 351.580,85 | 245/251 |
| CSLL | 2973 | 103.198,36 | 36.613,82 | 77.398,76 | 217.210,94 | 252/258 |
| COFINS | 7403 | 273.246,63 | 100.023,45 | 204.934,93 | 578.205,01 | 259/265 |
| PIS/PASEP | 2986 | 59.203,36 | 21.671,78 | 44.402,48 | 125.277,62 | 266/273 |
| TOTAL | | 602.756,41 | 217.450,81 | 452.067,20 | 1.272.274,42 | |

(*) - Juros de Mora calculados até 30/03/2012.

2. O Termo de Verificação Fiscal, fls. 241/244, em síntese, descreve:

2.1. Em 12/11/2012, o contribuinte tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização, quando foram solicitados os elementos necessários para a ação fiscal, tendo a empresa atendido à intimação em 23/02/2012, encaminhando os elementos solicitados, inclusive os extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras.

2.2. De posse dos extratos encaminhados, foram tabulados os ingressos de recursos, sendo retirados os créditos cujos históricos permitiam ilidir a presunção de que seriam receitas tributáveis, conforme previsto na Lei 9430/96.

2.3. Em seguida foi lavrado Termo de Intimação de 29/02/2012, contendo a relação dos créditos efetuados na conta corrente 12.420-6, na agência 1253-X do Banco do Brasil, na conta 104011-6, na agência 574 do Unibanco, e na conta 8.742116-6, na agência 0463 do Banco Real, para os quais o contribuinte deveria informar e comprovar a origem e a que título foram efetuados os depósitos.

2.4. Em resposta, o contribuinte através do expediente datado de 19/03/2012, declarou que devido a erros em sua escrituração contábil, assim como devido à troca de seu contador e às dificuldades em localizar a documentação correspondente, além do tempo decorrido, não tem condições, em curto espaço de tempo, de comprovar com documentação hábil e idônea, a origem e contabilização dos depósitos relacionados.

2.5. Os depósitos bancários, cujas origens não foram comprovadas, são considerados como receita omitida, conforme disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 e art. 537 do RIR/99.

2.6. Diante da constatação relatada, que revela, inequivocamente, fatos tributáveis, resta à Fiscalização aplicar o lançamento de ofício para o ano-calendário de 2008, no intuito de resguardar o direito da Fazenda Nacional, com fundamento na legislação sobredita, considerando como receita bruta omitida os totais mensais dos créditos efetuados nas contas correntes de titularidade do contribuinte cujas origens não foram comprovadas para fins de determinação do IRPJ, CSLL, PIS e da COFINS.

2.7. Ressalta-se que a empresa declarou, na DCTF nº 1002.008.20092040349240, referente ao 2º semestre de 2008, apenas débitos do PIS e da COFINS. Na DCTF nº 1002.008.2008.204157851, referente ao 1º semestre de 2008, a empresa não declarou débitos de quaisquer tributos.

Da Impugnação

3. Inconformada, a Impugnante, que tomou ciência do lançamento em 12/04/2012 apresenta impugnação, fls. 292/308, em 09/05/2012, na qual, em síntese, argumenta:

3.1. Apontou-se suposta omissão de receita, caracterizada exclusivamente pela constatação de créditos bancários desacompanhados de documentação idônea e hábil para detalhar a origem dos respectivos recursos financeiros.

3.2. Foi apurado crédito tributário conforme as regras do lucro presumido, sendo indicados os artigos 25 e 42 da Lei 9430/1999, de 27/12/1996 e o artigo 528 do RIR/99 como enquadramento legal.

Da obrigatoriedade de Adoção do Regime do Lucro Arbitrado

3.3. As regras do lucro presumido não são aplicáveis ao caso concreto, posto que o contribuinte deixou de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa. Ademais, não identificou a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, fatos que obrigariam a aplicação das regras do lucro arbitrado.

3.4. Não pode a Fiscalização agir discricionariamente, escolhendo o regime de tributação que lhe convém, ainda que seja o lucro presumido adotado pelo contribuinte da DIPJ. Pelo contrário, deve, de modo fundamentado, apurar o lucro da empresa auditada de acordo com as regras do lucro arbitrado.

3.5. Observa-se que a Fiscalização afirma no Termo de Verificação Fiscal que o contribuinte informou, através do expediente datado de 19/03/2012, que, devido a erros em sua escrituração contábil, bem como em razão da troca do contador e das dificuldades

em localizar a documentação de suporte, não tinha condições de comprovar a contabilização dos depósitos relacionados.

3.6. A apuração de receitas supostamente omitidas foi efetuada somente com suporte nos extratos bancários disponibilizados pelas instituições financeiras, e não com fulcro na escrita contábil do autuado. Como poderia a fiscalização adotar o regime do lucro presumido se o contribuinte não disponibilizou escrituração contábil nos termos da legislação comercial? Como poderia apurar o lucro presumido se constatou que não era possível identificar a efetiva movimentação financeira, principalmente bancária.

3.7. Requer a declaração de improcedência da autuação, por ilegalidade flagrante.

Da omissão de Receitas

3.8. Além de impor a necessidade de prévia e regular intimação, o artigo 42 da Lei nº 9430/96, mais precisamente através do seu parágrafo terceiro, determinou claramente que os valores creditados em contas de depósitos ou de investimento fossem analisados de forma individualizada, para fins de apuração da receita omitida.

3.9. Os autos de infração não só deixaram de relacionar os depósitos cuja origem o contribuinte não demonstrou através de documentação hábil e idônea; como indicaram, de forma globalizada, valores que sequer correspondem ao montante dos depósitos feitos nas contas bancárias, sendo meros indicadores do valor da movimentação financeira do titular da conta. Como se pode pretender exigir que o impugnante comprove, de forma individualizada, a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, se o auto de infração não individualiza esses depósitos? No lançamento de ofício cabe ao Fisco, e não ao contribuinte, realizar os procedimentos tendentes à apuração do montante do imposto devido.

3.10. A imperfeita individualização dos créditos bancários impediu a desconsideração de ingressos que jamais poderiam caracterizar hipótese de receita tributável, como, por exemplo, as transferências entre contas de mesma titularidade.

Do Regime Monofásico

3.11. Quanto à autuação de PIS e COFINS, urge frisar que o contribuinte tem como objeto social a venda de cerveja, refrigerante e água mineral. Com a publicação da Lei nº 10.833/2003, as receitas de tais produtos foram submetidas ao regime de incidência monofásica das contribuições ao PIS e à COFINS.

3.12. A partir de 01/04/2004, foram reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e para a COFINS, em relação às receitas auferidas por comerciantes atacadistas e varejistas, na venda de cervejas, refrigerantes e extratos para refrigerantes, conforme inciso I, do art. 50 da Lei nº 10.833/2003.

3.13. Solicita a realização de diligência, nos termos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972, com o objetivo de demonstrar que o contribuinte se sujeita ao regime de incidência monofásica quanto ao PIS e COFINS.

Da Multa de Ofício

3.14. A multa de 75% aplicada é inconstitucional por atentar contra o princípio que veda o confisco.

3.15. Solicita o deferimento da Impugnação e a improcedência da autuação e coloca-se à disposição dos julgadores para apresentar esclarecimentos adicionais.

A Impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/RJ1, conforme acórdão n. **1248.438**, de 25 de julho de 2012 (e-fls. 338), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2012

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência, quando tenha por objetivo a produção de provas que já deveriam ter sido apresentadas pelo sujeito passivo, no momento de apresentação de sua impugnação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam-se como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Nos lançamentos efetuados em razão de falta de pagamento de tributo ou de declaração inexata, é devida a multa de ofício de 75%, prevista na legislação vigente, não cabendo, na esfera administrativa, discussão acerca da constitucionalidade dos dispositivos que regem a matéria.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2008

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 363, cujos fundamentos são reproduzidos resumidamente na sequência.

Diz que “...não pode prosperar o entendimento esposado no acórdão ora vergastado, por acarretar em imensa injustiça para com o contribuinte, uma vez que sempre pautou seus atos de forma a respeitar a legislação tributária pertinente, notadamente no presente caso, merecendo, portanto, reforma *in totum*, para considerar o auto de infração absolutamente nulo e improcedente.”

Afirma que “O Acórdão exarado pela DRJ/RJ1 desconsiderou o argumento do recorrente no sentido de que deveria ter sido feito o lançamento de ofício com base na regras do lucro arbitrado e não do lucro presumido.”

Assegura que deve ser aplicado ao caso concreto o "... artigo 530, III do RIR que reza que o imposto devido trimestralmente no decorrer do ano-calendário será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou livro caixa, na hipótese do parágrafo único do artigo 527."

Assevera que "...no presente caso a apuração da receita supostamente omitida foi efetuada única e exclusivamente com suporte em extratos bancários e não com fulcro na escrita contábil ou documento de suporte do contribuinte, descabendo claramente a adoção do lucro presumido, posto que ausente e indisponível a escrituração contábil."

Com relação à omissão de receitas, o Recorrente "...insiste e repisa os argumentos da impugnação de que cabe ao fisco, para fazer valer a presunção a seu favor e em desfavor do contribuinte, a individualização dos depósitos, de forma a possibilitar o pleno e total conhecimento do contribuinte a quais depósitos está se referindo a fiscalização, de modo que não deixe margem a dúvidas ao contribuinte."

Aduz que "No presente caso, a forma globalizada em que foram apresentados os depósitos, onde se constata que sequer seus valores correspondem ao montante dos depósitos feitos nas contas bancárias, impedem o pleno exercício do direito de defesa do contribuinte. ..."

Com relação à autuação reflexa do PIS/COFINS, sustenta que "...não existe nenhuma previsão na legislação fiscal que permita ao autuante considerar por mera presunção que todos os depósitos constantes em seus extratos bancários sem a suposta comprovação documental hábil sejam referentes, justamente, aos itens que têm incidência de PIS e COFINS (tais como sucos, sorvetes, cereais e verduras) e não os que não têm incidência, tais como a cerveja, a água e o refrigerante" e que "em que pese constar em seu objeto social itens distintos de cerveja, água e refrigerante, somente trabalha com os mesmos, JAMAIS TENDO SIDO INTIMADO PARA ESCLARECER A QUE ITENS DE SEU OBJETO SOCIAL SE REFERIAM OS DEPÓSITOS."

Acrescenta que "...a fiscalização poderia simplesmente ter verificado o estoque e os livros fiscais pertinentes ao seu estoque e ainda verificado as notas fiscais de compra da mercadoria de seus fornecedores, mas não, preferiu simplesmente se abster de realizar o trabalho e atuar o contribuinte com base única e exclusivamente em presunções totalmente ilegítimas e injustas."

Com respeito à multa de ofício, pugna "...pela aplicação da norma com interpretação conforme os princípios constitucionais, ou seja, que a multa, caso mantida a autuação, seja considerada nula de pleno direito, ou, alternativamente, reduzida ao patamar de 30%, considerado este o teto máximo em que estaria respeitado o princípio do não confisco, conforme julgados já citados na impugnação... ."

Ao final, requer o provimento do recurso e a improcedência do auto de infração combatido.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 43 c/c o 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF). Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, entretanto, dele conheço parcialmente, eis que guarda no seu bojo alegações de ofensa ao princípio do não confisco e de outros princípios constitucionais, matérias cuja apreciação é vedada aos órgãos de julgamento no âmbito do CARF, conforme reza a Súmula CARF nº 02: Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em razão disso, a arguição relacionada aos temas não será conhecida.

Preliminar de Nulidade do auto de infração

Conforme relatado, o Recorrente requer a nulidade do auto de infração por suposta violação à legislação de regência, o que teria acarretado cerceamento do seu direito de defesa.

A matéria em questão confunde-se com o exame do próprio mérito recursal e, em razão disso, como tal será analisada.

Mérito

Um primeiro ponto do recurso diz respeito a alegação do Recorrente de que foi desconsiderado seu argumento de que deveria ter sido feito o lançamento de ofício com base na regras do lucro arbitrado e não do lucro presumido. Sobre o tema, assim pronunciou-se a decisão recorrida (destaques do original):

Da Alegação de Obrigatoriedade de Tributação pelo Lucro Arbitrado

11. O contribuinte afirma que o lançamento é improcedente, por entender que a Fiscalização não poderia levantar a omissão de receita pelo regime de lucro presumido, mas deveria fazê-lo pelo regime de lucro arbitrado, uma vez que não apresentou sua escrituração contábil. 12. Para amparar sua tese, afirma que, no Termo de Verificação Fiscal, o Auditor registrou que *“o contribuinte informou-o através do expediente datado de 19/03/2012, que devido a erros em sua escrituração contábil, bem como a troca de contador e das dificuldades em localizar a documentação de suporte, não tem condições de comprovar a contabilização dos depósitos relacionados”*. 13. Analisando o Termo de Verificação Fiscal, parece-me que o mesmo não foi lido pelo Impugnante com a devida atenção e que os fatos ocorridos e devidamente documentados nos autos não foram considerados. 14. Inicialmente o Auditor descreveu os fatos ocorridos durante o procedimento fiscal, iniciando da seguinte forma: *Em 12/12/2012, o contribuinte tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização, quando solicitamos os elementos necessários para a*

ação fiscal, quando solicitamos os seguintes elementos: ... 3. **Livro Caixa ou escrituração comercial nos termos da legislação (Diário, Razão, Lalur, etc); ...**(grifei) 15. O Termo citado encontra-se às fls. 21 dos Autos. 16. Continuando a leitura do Termo de Verificação Fiscal, nota-se a seguinte declaração: A empresa atendeu à intimação em 23/02/2012, **encaminhando os elementos solicitados**, inclusive os extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras. (grifei) 17. Às fls. 24 verifica-se documento da empresa encaminhada ao Auditor Fiscal da Receita Federal – Dr. Marcos Latorre, com os seguintes termos: Em atenção ao Termo de Início de Fiscalização lavrado em 12/12/2011, segue em anexo a documentação solicitada: 1º alteração contratual DIPJ2008 **Livro Diário 2008 Livro Razão 2008** Extratos Bancários – Banco do Brasil Extratos Bancários – Banco Real Extratos Bancários – Banco Itaú/Unibanco.(grifei) 18. **Deste modo, constata-se que o argumento da Impugnante para sustentar a tese defendida não procede.** Com razão o acórdão recorrido quanto ao ponto examinado. Oportuno destacar que o próprio contribuinte apresentou documentos fiscais e contábeis solicitados na ação fiscal, como a DIPJ, extratos bancários, livros Diário e Razão, e que a fiscalização promoveu o lançamento das receitas omitidas com base nestes documentos, não havendo razão, lógica ou jurídica, que justifique a adoção do lucro arbitrado ao caso concreto, o qual é classificado como um regime residual de tributação, aplicável somente nos casos de absoluta impossibilidade de aferição da receita omitida por meios contábeis e fiscais ordinários ou da constatação da imprestabilidade total da escrituração do contribuinte, o que não ficou caracterizado nos autos. Noutros trechos, ao contrário do afirmado pelo Recorrente, o acórdão demonstra que houve a individualização dos créditos efetuados nas contas bancárias para fins de comprovação da origem dos recursos depositados e derrui o argumento de ausência de base legal do auto de infração. É o que se extraí da leitura dos trechos que se seguem (destaques do original): 19. O trecho abaixo reproduzido do Termo de Verificação Fiscal, avocado pelo Impugnante em defesa de sua tese, foi a resposta da Impugnante, fls. 47, ao Termo de Intimação de 29/02/2012, fls. 25/46; **Termo este com individualização dos créditos efetuados nas contas bancárias do Impugnante, para os quais o mesmo deveria informar e comprovar a origem e a que título foram efetuados os depósitos:** *Em resposta, o contribuinte através do expediente datado de 19/03/2012, declarou que devido a erros em sua escrituração contábil, assim como devido a troca de seu contador e das dificuldades em localizar a documentação correspondente, devido ao tempo decorrido, não tem condições, em curto espaço de tempo, de comprovar com documentação hábil e idônea, a origem e contabilização dos depósitos relacionados.* 20. Ademais, o lançamento foi amparado dentre outros dispositivos legais, pelo artigo 528 do RIR/99, que está no subtítulo IV – LUCRO PRESUMIDO do RIR/99 e estabelece: *Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24). Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º).* 21. Tal dispositivo tem amparo legal no artigo 24 da Lei nº 9.249/95, dispositivo que joga por terra a tese do

Impugnante de que a fiscalização agiu discricionariamente ao escolher o regime de lucro arbitrado, uma vez que dispõe: *Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. § 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado. ... (grifei)* 22. Pela DIPJ do contribuinte nota-se que o mesmo, no ano-calendário ora em análise, esteve submetido ao Regime de Lucro Presumido. 23. Importante mencionar ainda, que tanto o Lucro Presumido quanto o Arbitrado têm como base de cálculo a receita auferida pelo contribuinte, sendo, no entanto, que a apuração pelo lucro arbitrado é mais onerosa. 24. **Isto posto, NÃO acato o argumento da impugnante segundo o qual a tributação deveria seguir as regras do lucro arbitrado. Da Omissão de Rendimentos** 25. Pela descrição do procedimento adotado no Termo de Verificação Fiscal, constata-se que o lançamento foi efetivado com base no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que estabelece: *Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. § 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira. § 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos. § 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados: I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica; II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997) § 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira. § 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002) § 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)* Tal dispositivo estabelece uma presunção relativa de omissão de

receitas, e **permite o lançamento dos tributos, sempre que o titular da conta bancária, embora regularmente intimado, não comprove, por intermédio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito.** Como bem exposto pelo Impugnante, além de impor a necessidade de prévia e regular intimação, o dispositivo legal citado **determina que os valores creditados em contas de depósitos ou de investimento sejam analisados de forma individualizada, para fins de apuração da receita omitida. Pelo Termo de Intimação de 29/02/2012, fls. 25/46, constata-se que o Auditor intimou à Impugnante, de forma individualizada, a justificar os depósitos bancários.** Importante destacar que, ao elaborar a lista dos depósitos bancários que necessitavam de comprovação e que constaram do Termo de Intimação de fls. 25/46, o Auditor efetivou uma depuração, conforme consta de parágrafo do Termo de Verificação que ora transcrevo: *De posse dos extratos encaminhados, foram tabulados os ingressos de recursos, sendo retirados os créditos cujo histórico permitiam ilidir a presunção de que seriam receitas tributáveis, conforme previsto na Lei 9430/96.* 30. No Termo de Verificação Fiscal constou o somatório mensal dos depósitos bancários detalhados no Termo de Intimação de fls. 25/46, cuja origem a Impugnante não demonstrou. 31. Assim, **NÃO** resta qualquer dúvida de que o Auditor-Fiscal efetivou os procedimentos previstos no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, que lhe permitiram considerar os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junta a instituição financeira como omissão de receita. 32. Logo, **NÃO** é possível acatar o argumento de que "ao autuar o contribuinte, genericamente, da origem dos depósitos bancários, sem individualizá-los, apenas informando valores globalizados, a autoridade fiscal praticamente transferiu para o impugnante o ônus de adivinhar quais depósitos bancários foram considerados na autuação para fins de apuração da receita omitida". 33. A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-lo mediante oferta de provas hábeis e idôneas. No entanto, a Impugnante em nenhum momento demonstrou a origem de qualquer dos créditos listados e que deram origem ao lançamento. 34. As disposições do Decreto nº 70.235/1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, trata das provas nos artigos 15 e 16, conforme segue: *Art.15 - A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.(grifei) Art. 16. A impugnação mencionará III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)* 35. Constata-se então, que o sujeito passivo não afastou a presunção de omissão de receitas, **pois não comprovou, "mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações"** ou mesmo a existência de créditos inadequadamente considerados na autuação. Ratificando tal entendimento, cabe citar: *IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCA-RIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos 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. Matéria já assente na CSRF. [Acórdão 1º CC 104-23011, sessão de 24/01/2008]. DEPÓSITO BANCÁRIO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 [CSRF/04-00.259, sessão de 12/06/2006]. A Impugnante, apesar de ter sido devidamente intimada, através de Termo de Intimação contendo a discriminação individualizada dos depósitos cuja origem necessitava ser comprovada, e de ter tido oportunidade de fazê-lo durante o procedimento fiscal e, após o lançamento, junto à impugnação, **não o fez**. Assim, configurada a pertinência da presunção legal, e estando presente o suporte legal para que se considerem os valores creditados nas contas de depósito da Impugnante de origem desconhecida como receitas omitidas presumidas. Logo, **CONSIDERO PROCEDENTE o lançamento de IRPJ**. Dentro desse panorama, fica claro que não ficou provada hipótese de nulidade do lançamento, até porque o auto de infração guereado conteve todos os elementos obrigatórios determinados pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, a saber: a qualificação do autuado; o local, a data e a hora da lavratura; a descrição do fato; a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, possuindo amparo nos artigos 24 da Lei nº 9.249/95 (artigo 528 do RIR/99) e 42 da Lei nº 9.430/1996. Além disso, fica evidenciado que o contribuinte foi regularmente intimado para identificar a natureza e origem dos depósitos bancários objeto da autuação e que deixou de apresentar documentação hábil e idônea para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações. Em razão do exposto, deve ser rejeitada a alegação de nulidade do auto de infração e considerado procedente o lançamento. Com relação à autuação reflexa do PIS/COFINS, sustenta o Recorrente, em suma, que não há previsão legal que autorize a autuação, por mera presunção, de que todos os depósitos bancários sem comprovação sejam referentes aos itens com incidência de PIS e COFINS. Sem razão o Recorrente também quanto a este ponto. Para justificar meu entendimento sobre esta questão, peço vênua para adotar trechos do voto condutor proferido pelo Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, no Acórdão de Recurso Voluntário nº 1401-006.583, de interesse de RUDIMAR BERTOTTI, posto que se adequa perfeitamente ao caso e por estar de acordo com os seus fundamentos, *verbis*: (...) Insurge-se a contribuinte com argumentações tendentes a descaracterizar a tributação com base nos **depósitos bancários**, com alegações do tipo, ilegalidade do lançamento tributário efetuado com base exclusivamente em extratos bancários, presunção de fato gerador de imposto de renda, arrematando com sua conclusão de inconstitucionalidade do art.42 da Lei nº 9.430 de 1996. Apreciando-se o arguido, impõe-se, desde já, bem caracterizar a existência de duas realidades distintas no que se refere ao uso da movimentação financeira como base para a caracterização da omissão de receitas. Tais realidades têm como delimitadores os arts. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990 (parágrafo este **revogado** pela Lei 9.430/96) e o art.42, da Lei nº 9.430/1996: Lei nº 8.021/1990 “Art. 6º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza. (.....) § 5º - O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não

comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.”[revogado] Lei nº 9.430/1996 “Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido 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.” O que vem a distinguir uma realidade da outra, portanto, é que a partir de 01/01/1997 – data esta a partir da qual a Lei nº 9.430 tornou-se eficaz --, a existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de **presunção** de omissão de receitas, que veio a se juntar ao elenco já existente; com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada, para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo. Antes, tal previsão inexistia, e com isso o fisco necessitava, nos estritos termos do art. 6º, *caput* e § 5º, da Lei nº 8.021/1990, não apenas constatar a existência dos depósitos, mas estabelecer uma conexão, um nexo causal, entre tais depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo, que pudesse dar ensejo à omissão de receitas. Ainda assim, é de se perceber que o que aproxima ambas as realidades é a circunstância de que as mesmas conformam-se como **presunções legais**; o que as distingue, entretanto, é o fato de que as duas presunções legais atribuem diferenciados ônus, em termos de provas, à autoridade fiscal. Tem-se, de um lado, uma presunção mais **sumária** -- a do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 --, que atribui ao fisco a simples evidenciação da existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada, e, de outro lado, uma presunção de evidenciação menos célere, -- a do art. 6º da Lei nº 8.021/1990 --, que determinava ao fisco, não apenas a obrigação de constatar a existência dos depósitos bancários, mas, também, ao estabelecimento de um nexo de causalidade entre tais depósitos e fatos concretos ensejadores do ilícito. À evidência, esta segunda hipótese, ao mesmo tempo que se afasta das feições de uma presunção típica, se aproxima mais de uma comprovação material de omissão de receitas; É de se ressaltar que as presunções estão, de há muito, incorporadas à nossa ordem jurídica. Por meio delas, estabelece a lei, com base naquilo que se observa na maior parte dos casos – baseando-se, entretanto, na aplicação de um critério de razoabilidade – que, ocorrida determinada situação fática, pode-se presumir, até prova em contrário – esta a carga do contribuinte --, a ocorrência da omissão de receitas. Exemplos de hipóteses de presunção são incorporadas ao art. 281 do RIR/1999, regulamento vigente à época (desde há muito incluídas na legislação fiscal): “Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses: I – a indicação na escrituração de saldo credor de caixa; II – a falta de escrituração de pagamentos efetuados; III – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.” A estas hipóteses vieram se juntar aquelas já acima indicadas (arts. 6º da Lei nº 8.021/1990 e **42, da Lei nº 9.430/1996**), o que faz com que as alegações do contribuinte de que não pode haver tributação a partir de depósitos bancários escriturados destoa da legislação vigente. Feitas tais digressões e, evidenciada a absoluta licitude do estabelecimento das presunções legais, cumpre dizer que, em relação aos anos calendário objeto da ação fiscal em discussão, as alegações trazidas pelo

contribuinte mostram-se despropositadas, visto que, o simples fato da existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, conforme dito, não as apresentou. É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, (e não a simples movimentação/transmissão de valores e de créditos de natureza financeira), caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de **presunção relativa**, passível de prova em contrário. Reitere-se, portanto, que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas, até mesmo porque, depósito bancário não configura disponibilidade econômica ou jurídica de renda. Mas, pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um depósito bancário sem origem – e o fato desconhecido – auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta provém de rendimentos então omitidas. Ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada. Consoante **Termo de Intimação Fiscal nº 003** (fls.078), com planilha anexa indicativa dos créditos bancários individuais existentes no ano de 2009, o contribuinte foi intimado (item 2), em 10/06/2009, a comprovar, no prazo de **10** (vinte) dias, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em contas de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira ali indicada. Posteriormente, foi reintimado (fls.094), em 06/08/2009, com mais dez dias de prazo, ocasião em que a contribuinte solicitou prorrogação de prazo, 60 dias, mas, considerando as intimações anteriores, foi concedido mais 30 dias (fls.111). No caso em questão, a autoridade lançadora fez aquilo que o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 lhe atribuía como responsabilidade: constatada a manutenção de conta(s) bancária(s) com expressiva movimentação financeira em comparação à receita declarada, intimou o contribuinte a manifestar-se quanto a cada um dos depósitos efetuado na referida conta e a juntar a documentação que comprovasse a origem de tais ingressos. O contribuinte apresentou os documentos que entendeu necessários e houve a análise da fiscalização, conforme comentamos linhas atrás *beste voto*. Com relação à Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, esta estabelecia a ilegitimidade dos lançamentos de imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos e depósitos bancários: *“É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários”*. Trata-se de juízo firmado com base na legislação então vigente (década de 80 do século passado), consolidando entendimento jurisprudencial coevo. Na esteira da Súmula, o Decreto-lei nº 2.471/88 determinou o cancelamento dos débitos para com a Fazenda Nacional, originários de cobrança do imposto de renda, arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários. A sistemática de lançamento com base em valores de depósitos bancários de origem

não comprovada, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, já mereceu a apreciação do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes e do Colegiado atual (CARF), conforme se depreende dos seguintes julgados: *IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996 – Caracteriza como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação às quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações*”.(Ac. 1º CC 104-18307, sessão de 19/09/2001) *IRPJ/... /DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta bancária, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (art. 42 da Lei 9.430/96)”* (Ac. 1º CC 108-06889 – Sessão de 19/03/2002). *IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PROVAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Provando o fisco que a recorrente, a despeito de declarar-se sem movimento, exercera atividades, através de sua movimentação bancária e, não logrando a mesma demonstrar a origem dos referidos recursos, a despeito de intimada para tal, os correspondentes valores constituem receitas omitidas” (1º CC, 3ª Câmara, acórdão 103-20318 de 07/06/00, relator: Márcio Machado Caldeira). DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. Por disposição legal, caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, de forma individualizada. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS PROBANDI A CARGO DO CONTRIBUINTE. A comprovação da origem dos depósitos bancários no âmbito do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser feita pelo contribuinte de forma individualizada (depósito a depósito), por via de documentação hábil e idônea. (CARF/Acórdão nº 1401-003,277, de 20/03/2019)*

A leitura dos trechos precedentes não deixa dúvidas de que cabe ao Recorrente – e não do Fisco- o ônus de produzir prova desconstitutiva de presunções legais relativas de omissão de receita. Logo, caberia àquele a responsabilidade de efetuar a segregação dos produtos submetidos à tributação monofásica do PIS/COFINS daqueles não sujeitos à incidência para fins de dedução dos valores lançados no auto de infração, o que efetivamente não ocorreu no presente caso. Considerando todo o exposto e, ainda, tendo em conta que o Recorrente repisa argumentos já enfrentados no Acórdão de Impugnação e não oferece novos elementos de prova, decido mantê-lo pelos seus próprios fundamentos, valendo-me da autorização prevista no parágrafo 12 do art. 114 da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF).

Dispositivo

Diante de todo o exposto, conheço parcialmente do recurso, rejeito a preliminar de nulidade suscitada, e no mérito, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

É como voto.

ACÓRDÃO 1002-003.512 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 18470.723102/2012-78

(documento assinado digitalmente)
Aílton Neves da Silva

DOCUMENTO VALIDADO