



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.726714/2011-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.816-1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2024
Recorrente SAROTHAY PEÇAS E SERVIÇOS PARA VEÍCULOS LTDA. - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

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

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS. ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL.

Cabível o arbitramento do lucro quando a contribuinte, sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal ou não apresentar ao Fisco os livros e documentos da sua escrituração.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ANO-CALENDÁRIO: 2008

ACRÉSCIMOS LEGAIS. INCIDÊNCIA

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal, e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONSEQUÊNCIAS.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e a multa de ofício de 75%.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 15ª Turma da DRJ/RJ1, sessão de 16 de agosto de 2012 (fls. 117/123)¹, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve os lançamentos de IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e COFINS) perpetrados pelo Fisco, regime do Lucro Arbitrado, anos-calendário 2008, relativamente à infração “omissão de receitas – depósitos bancários de origem não comprovada”, conforme autos de infração (fls. 32/63).

Segundo o AI de IRPJ (fls. 37/38), estes os valores mensais apurados de omissão de receitas:

001 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA			
Valor apurado conforme Termo de Constatação Fiscal em anexo.			
Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto		Multa (%)
31/03/2008	R\$ 147.294,70		75,0
31/03/2008	R\$ 106.497,65		75,0
31/03/2008	R\$ 135.143,75		75,0
30/06/2008	R\$ 89.901,01		75,0
30/06/2008	R\$ 214.968,71		75,0
30/06/2008	R\$ 178.224,62		75,00
30/09/2008	R\$ 244.797,32		75,0
30/09/2008	R\$ 171.145,39		75,0
30/09/2008	R\$ 216.283,00		75,0
31/12/2008	R\$ 258.982,65		75,0
31/12/2008	R\$ 182.758,23		75,0
31/12/2008	R\$ 163.585,69		75,00
ENQUADRAMENTO LEGAL			
Arts. 27, inciso I, e 42 da Lei nº 9.430/96 ;			
Arts. 532 e 537 do RIR/99.			

Com a seguinte consolidação de valores por tributo lançado e crédito tributário constituído (fls. fls. 62):

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

TERMO DE ENCERRAMENTO

Unidade			Número do MPF								
DRF RIO DE JANEIRO 2			0710900/00933/10								
Sujeito Passivo											
Razão Social			CNPJ								
SAROTHAY PEÇAS E SERVIÇOS PARA VEÍCULOS LTDA.			03.209.507/0001-48								
Logradouro	Número	Complemento	Telefone								
ESTRADA DA AGUA GRANDE	506	LOJA A	021 78234573								
Bairro	Cidade/UF		CEP								
IRAJÁ	RIO DE JANEIRO/RJ		21230-363								
Local de Lavratura		Data	Hora								
ESTRADA DA AGUA GRANDE, 506, LOJA A		19/07/2011	11:20								
Contexto											
<p>Encerramos, nesta data, a ação fiscal levada a efeito no sujeito passivo acima identificado, tendo sido verificado, por amostragem, o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA, onde foi constatada(s) a(s) irregularidade(s) mencionada(s) no(s) Demonstrativo(s) de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal.</p> <p>Da referida ação fiscal foi apurado o Crédito Tributário abaixo descrito</p> <p>CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO:</p> <table> <tr> <td>Imposto de Renda Pessoa Jurídica.....R\$</td> <td>61.626,2</td> </tr> <tr> <td>Programa Integração Social.....R\$</td> <td>27.902,2</td> </tr> <tr> <td>Contribuição p/Financiamento S. Social.....R\$</td> <td>128.780,57</td> </tr> <tr> <td>Contribuição Social s/Lucro Líquido.....R\$</td> <td>46.114,8</td> </tr> </table>				Imposto de Renda Pessoa Jurídica.....R\$	61.626,2	Programa Integração Social.....R\$	27.902,2	Contribuição p/Financiamento S. Social.....R\$	128.780,57	Contribuição Social s/Lucro Líquido.....R\$	46.114,8
Imposto de Renda Pessoa Jurídica.....R\$	61.626,2										
Programa Integração Social.....R\$	27.902,2										
Contribuição p/Financiamento S. Social.....R\$	128.780,57										
Contribuição Social s/Lucro Líquido.....R\$	46.114,8										

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Segundo excertos do TCF (fls. 31) bem resumidos pela relatoria de 1º Piso, assim foram descritas as infrações e o motivo do arbitramento:

“ARBITRAMENTO – NÃO APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – OMISSÃO DE RECEITAS.

Conforme registra o Termo de Constatação Fiscal, às fls. 31, a ação fiscal originou-se através do Termo de Início de Ação Fiscal, de 07/02/2011 (fls.04), onde foi solicitado ao interessado que fosse disponibilizada a sua documentação contábil e fiscal.

Posteriormente foram lavrados Termos de Reentimação Fiscal em 05/04/2011, e em 04/05/2011 e Termo de Intimação em 13/06/2011.

Como resposta às intimações (doc. fls. 30), o interessado apresentou os extratos bancários relativos ao UNIBANCO S/A, ag. 460, conta 2158059 e BRADESCO S/A, Ag. 29874, conta 4.2641, relativos ao ano calendário de 2008, esclarecendo que “a) estava impossibilitado de atender às intimações devido ao extravio de seus livros e documentos; b) não tinha condições de comprovar a origem dos depósitos bancários e sua contabilização e c) não havia optado pelo

“SIMPLES” no prazo previsto em lei e que sua opção seria pelo lucro presumido”.

A análise dos extratos bancários acima mencionados demonstrou a existência de omissão de receitas no montante de R\$ 2.109.582,72, para o ano calendário de 2008, correspondendo à diferença entre os depósitos bancários de origem não comprovada e os valores constantes da declaração de rendimentos, entregue como “INAPTA”, ou seja, sem apresentar o valor das receitas operacionais, conforme Mapas Demonstrativos, às fls. 64/68, com fundamento nos artigos 27, inciso I, e 42 da Lei nº 9.430/96 e artigos 532 e 537 do Decreto nº 3.000/99.

Em face da não apresentação dos livros e da documentação correspondente, tendo por base a receita bruta identificada conforme os extratos bancários, com base no artigo 530, inciso III do Decreto nº 3000/99, optou-se pelo arbitramento do lucro”.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada e irresignada com os lançamentos em seu desfavor, a contribuinte acostou impugnação (fls. 85/97), assentando:

- no tocante a omissão de receitas a autuação é improcedente, visto que os depósitos bancários, embora possam indicar sinais exteriores de riqueza, não caracterizam, por si só, rendimentos tributáveis, como já foi pacificado nos tribunais judiciais e administrativos;
- a omissão de receitas foi caracterizada apenas pela existência de créditos bancários desacompanhados de documentação que detalhasse a origem dos recursos financeiros;
- da leitura dos dispositivos legais citados no auto de infração, pode se constatar a sua insubsistência, uma vez que está amparado em meros indícios, cuja validade é absolutamente questionável;
- o fisco adotou como ponto de partida, para apurar a suposta omissão de receitas, a análise de vários extratos bancários, sem sequer ocupar-se em explicar se a movimentação financeira neles existente traduziu-se efetivamente em renda do interessado titular da conta corrente;
- os documentos trazidos aos autos não representam sequer prova indireta de omissão de receitas;
- o fisco não apresentou provas da dita omissão de receitas, abandonando a sua obrigação processual, preferindo transferi-la única e exclusivamente ao interessado, exigindo esclarecimentos acerca da sua movimentação bancária;
- cita jurisprudência administrativa com o entendimento acima exposto;
- o autuante não se deu ao trabalho de procurar demonstrar o nexos causal entre cada entrada e o fato que representa a omissão de receitas tributável;
- no caso em questão, inexistente o citado liame lógico, não podendo asseverar-se com grau mínimo de certeza que determinada movimentação bancária decorra forçosamente de aquisição de renda;

- tal movimentação pode ter origem em inúmeros eventos, que não configuram a hipótese de incidência de IR, tais como empréstimos, doações em conta corrente, trânsito de recursos de terceiros, dentre outros;
- a tributação efetuada em tais condições sequer considera se os valores apontados constituem verdadeiramente renda tributável, ou, ainda, se não provêm de renda já tributada;
- nenhuma das hipóteses acima assinaladas restou esclarecida;
- a autoridade lançadora, após a verificação dos extratos, deveria circularizar as entradas representadas por depósitos em conta corrente e verificar se as mesmas configuravam receita tributável, entretanto, limitou-se a presumir omissão de receita, em prejuízo do interessado;
- em resumo, não ocorrendo a caracterização de omissão de rendimentos apontada, por estarem ausentes as condições legais para que assim seja reconhecida, solicita seja cancelado o crédito tributário exigido;
- quanto à multa de 75%, é a mesma inconstitucional, por ferir aos princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, caracterizando um verdadeiro confisco;
- em face do exposto, pede deferimento da impugnação em tela, com a conseqüente declaração de improcedência total da autuação e seus respectivos reflexos, por ser de inteira justiça.

DA DECISÃO RECORRIDA

Subindo os autos à apreciação da DRJ/RJ1, a 15ª Turma prolatou decisão (fls. 117/123) na qual, de forma unânime, negou provimento à impugnação. Excertos do voto condutor mostram a posição da Turma *a quo*:

“OMISSÃO DE RECEITAS. ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DA APRESENTAÇÃO DOS LIVROS.

O interessado, depois de intimado e reintimado, alegou, às fls. 30, não possuir nenhum documento ou livro de interesse fiscal, bem como a sua incapacidade em apresentar quaisquer desses documentos, livros ou arquivos, devido ao extravio dos mesmos, afirmando, ainda, não ter condição de comprovar a origem e contabilização dos depósitos bancários pelo mesmo motivo. Acrescentou que seu contador, por erro ou falta de tempo, apresentou a DIPJ como INATIVA, objetivando não perder o prazo previsto em lei, entretanto, como a declaração foi entregue como INAPTA, não ocorreu opção pelo SIMPLES, optando-se pelo lucro presumido.

Portanto, diante desta situação, não houve alternativa para o fisco, senão a de arbitrar o lucro, nos termos do art. 530, III do Decreto nº 3000/99, face à não apresentação pelo interessado dos livros contábeis e fiscais.

Para se chegar à base de cálculo do IRPJ, tomou-se como receita os depósitos bancários constantes na conta do interessado. A base legal para configurar os depósitos bancários como receitas está no art. 42 da Lei 9.430/1996, o qual dispõe que caracterizam-se também como

omissão de receita os valores creditados em conta bancária, 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. Portanto, a caracterização da receita provém da lei, provocando a ocorrência do fato gerador do tributo.

Diante do exposto, entendo que o arbitramento foi à medida acertada para apuração dos resultados tributáveis, tomando-se como receita conhecida, depósitos bancários sem comprovações das origens.

O lançamento de IRPJ deve, então, ser integralmente mantido”.

Na sequência, o Acórdão vergastado afastou as alegações acerca do caráter confiscatório da multa de ofício, reportando-se a legislação em plena vigência que impõe sua aplicação.

Por fim, manteve os lançamentos dos tributos reflexos.

Decisão assim ementada:

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ***

Ano-calendário:2008

***ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE
LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS E COMERCIAIS.***

Arbitra-se o lucro da pessoa jurídica quando esta, regularmente intimada, deixa de apresentar à autoridade fiscal os livros e documentos de sua escrituração.

***DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM.
OMISSÃO DE RECEITAS.***

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 estabelece uma presunção relativa de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo, cabendo a este o ônus da prova em contrário.

Os depósitos bancários em questão serão tomados como receita conhecida, para fins de determinação do lucro arbitrado.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. ALEGAÇÃO DE CONFISCO.

A aplicação da multa de ofício de 75%, calculada sobre o valor do imposto não recolhido, está em consonância com a legislação de regência. À autoridade fiscal não é dado reduzir a referida multa, com base em critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é expressamente vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de um dispositivo legal validamente inserido no ordenamento jurídico, sob o fundamento de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário:2008

PIS. COFINS. CSLL. DECORRÊNCIA.

O que ficou decidido em relação ao lançamento principal aplica-se também aos feitos decorrentes, lavrados com base na mesma matéria de fato.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

Novamente inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário dirigido ao CARF (fls. 155/156), no qual reitera o aduzido na impugnação.

Não juntou documentos.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 30/09/2015 – fls. 134, protocolização da peça recursal de 2ª Instância em 15/10/2015 – fls.153), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 157/167), e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Como visto no relatado, trata-se de ação fiscal desenvolvida pelo Fisco em razão da recorrente, no ano-calendário 2008, ter omitido receitas, apuradas pelo confronto das informações da DIPJ do período (fls. 3), transmitida pela contribuinte na condição de “inativa”, em contrapartida à movimentação financeira expressiva de mais de R\$ 2 milhões de reais em suas contas bancárias.

Nas palavras do condutor do feito (TCF – fls. 31), depois de intimar e reintimar a fiscalizada a apresentar seus extratos bancários, foram disponibilizados os documentos dos Bancos Unibanco e Bradesco.

Com suporte nestes extratos, a Autoridade Fiscal elaborou “Mapas Demonstrativos” com os valores creditados nas contas bancárias e os enviou capeados pelo Termo de Intimação Fiscal n.º 0004 (fls. 28/29), intimando a contribuinte a:

2) Comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem e a efetiva contabilização dos depósitos bancários constantes dos extratos da conta bancária n.º 215805-9, ag.460 do Unibanco S/A (atual Banco Itaú S/A) e da conta 4264-1, Ag.2987-4, do Banco Bradesco S/A, relativos ao ano-calendário de 2008, conforme Mapa Demonstrativo em anexo, onde constam todos os depósitos de forma individualizada e em ordem cronológica de dia, mês e ano, com a ressalva de que os extratos foram fornecidos pelo próprio contribuinte;

A resposta veio por intermédio de procurador e administrador (fls. 30):

Em resposta aos Termos de Intimação relativos à empresa SAROTHAY PEÇAS E SERVIÇOS PARA VEÍCULOS LTDA., CNPJ n.º 03.209.507/0001-48, MPF supra mencionado, venho esclarecer que:

- 1) Devido ao extravio de nossos livros e documentos estamos impossibilitados de atender aos referidos termos;
- 2) Pelo mesmo motivo não temos condição de comprovar a origem e contabilização dos depósitos bancários, conforme solicitado no termo de n.º 04;
- 3) Nosso contador, por erro ou falta de tempo, apresentou declaração de INATIVA visando não perder o prazo previsto em lei e somente com a intimação do Sr. Fiscal tomamos conhecimento de que a declaração retificadora não havia sido apresentada;
- 4) Como a declaração foi entregue como “INAPTA” não efetuamos opção por nenhum tipo de regime de tributação. Entretanto, como não optamos pelo “SIMPLES” no prazo previsto em lei, optamos agora pelo lucro presumido;
- 5) O motivo de não termos cumprido nossas obrigações, assim como o motivo pelo qual nossos livros e documentos foram extraviados, está ligado ao fato de que fui acometido de doença grave (câncer) no ano de 2008 e seguintes e não tive condições de exercer corretamente minhas funções de administrador e procurador da empresa.

RIO DE JANEIRO, 19 DE JUNHO DE 2011.

Em razão da não comprovação das origens dos recursos carreados às contas bancárias e à literal manifestação de que não possuía livros, por terem se extraviados, o autor do feito procedeu ao lançamento de ofício como “receita omitida” utilizando-se da presunção legal inserta no artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, ou seja, movimentação financeira não comprovada, adotando o regime do Lucro Arbitrado por falta de Livros, documentos e escrituração mínima.

Em sua peça original de defesa (que foi repetida no RV por expressa manifestação da recorrente - fls. 155/156)², a defendente fez diversas alegações, mas não cuidou do principal: comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em contas por ela mantidas junto a instituições bancárias.

É o dizer do artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, base legal dos lançamentos aqui apreciados:

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 cenário, presentes os indícios, só cabe ao Fisco trazê-los ao investigado para que esclareça e justifique, “mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”.

SAROTHAY COMÉRCIO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA. ME, sociedade empresária de Direito Privado, inscrita no CNPJ sob o nº 03.209.507/0001-48, estabelecida na Rua Pires de Carvalho, 140, Maria da Graça, Rio de Janeiro (RJ), CEP 21050-630, **por seus advogados,** consoante o incluso instrumento de mandato, **vem,** com o devido respeito, à presença de Vossa Senhoria, **INCONFORMADA, data venia,** com o respeitável **decisum** de fls. 117/123. que **NEGOU PROVIMENTO à IMPUGNAÇÃO de fls. 85/97, APRESENTAR RECURSO ao MENCIONADO ACÓRDÃO DE FLS. 117/123,** cujas razões reitera e ratifica, na íntegra, todos os termos fundamentos fáticos e jurídicos colacionados na impugnação de fls.85/97, deixando de transcrevê-los em homenagem aos Princípios de Economia e Celeridade Processuais, objetivando-se ao exame, à apreciação e ao julgamento desse Colendo Conselho, com a REFORMA INTEGRAL DO JULGADO RECORRIDO E, VIA DE CONSEQUÊNCIA, CULMINANDO COM A DECLARAÇÃO DE IMPROCEDÊNCIA TOTAL DO AUTO DE INFRAÇÃO 35/63 E RESPECTIVOS REFLEXOS SUCEDÂNEOS, com o que estarão a aplicar a mais lídima e cristalina Justiça.

Na oportunidade junta ao presente petição, cópia, na íntegra, de todas as peças processuais atinentes à mencionada autuação e julgamento ora recorrido, para comporem a presente inicial do recurso ora alvitrado, obtidas junto a esse Ministério, ao tempo em que declaram a respectiva autenticidade, nos termos do artigo 365, IV do Código de Processo Civil.

Rio de Janeiro (RJ), 26 de outubro de 2015.

Ou seja, neste contexto, no qual surge a figura jurídica da presunção legal, desloca-se o ônus da prova que, via de regra, cabe ao autor (CPC, artigo 373, I), para o acusado (ibidem, artigo 373, II), possibilitando ao Fisco tão somente apontar os indícios que entendeu presentes no procedimento fiscal, sem necessidade de comprová-los, ônus que cabe ao contribuinte.

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

Então, nesse ponto, soa absolutamente sem qualquer lógica jurídica as alegações da recorrente de que “o fisco não apresentou provas da dita omissão de receitas, abandonando a sua obrigação processual, preferindo transferi-la única e exclusivamente ao interessado, exigindo esclarecimentos acerca da sua movimentação bancária”, **justamente porque, NESTE CASO, o ônus probatório é invertido.**

Ora, invertido o ônus, caberia à recorrente safar-se do encargo de demonstrar as origens dos recursos e, assim, afastar os lançamentos contra ela perpetrados.

Entretanto, como dito, a recorrente ficou no terreno de meras alegações e não trouxe prova alguma para destruir o trabalho do Fisco.

Em resumo, está-se diante de matéria **ESTRITAMENTE** de prova, posto que o acesso do Fisco às contas bancárias dos administrados já está consolidado pela Corte Maior, mediante a decisão exarada no RE nº 601.314 – SP, de 24/02/2016, assim ementada:

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

Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: “**O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal**”; e, quanto ao item “b”, a tese: “**A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, § 1º, do CTN**”, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Brasília, 24 de fevereiro de 2016. Ministro EDSON FACHIN Relator”.

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

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

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

(...)

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

(...)

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

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

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

(...)

Como se afere da leitura de todas essas disposições, diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a

exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.

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

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

(...)

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

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

(...)

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

Sumariando:

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

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

Simple assim.

Factualmente, a Autoridade Fiscal, usando da prerrogativa legal que o artigo 42, da Lei nº 9.430/1996 lhe outorgou, detectou a existência de movimentação bancária incompatível nas contas mantidas pela recorrente junto a instituições financeiras, seguiu a rotina procedimental que cerca tal operação, fez diversas intimações ao longo do procedimento fiscal,

fez as depurações dos valores que entendeu comprovados, planilhou detalhada e individualizadamente o que concluiu restar incomprovado, intimou a contribuinte a comprovar a origem dos recursos (fls. 28/29), Tudo na exata e estrita proporção do mandamento legal, inclusive § 3º do referido dispositivo (“§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente”).

Veja-se: (fls. 64):

DEMONSTRATIVO DE OMISSÃO DE RECEITAS
EMPRESA: SAROTHAY PEÇAS E SERVIÇOS PARA VEÍCULOS LTDA.
CNPJ Nº 03.209.507/0001-48
ANO CALENDÁRIO DE 2008

MESES 2008	UNIBANCO S/A CTA.215805-9 AG.460	BRANDESCO S/A CTA.4.264-1 AG.2987-4	TOTAL DEPÓSITOS	VLR.DECLARADO	RECEITA OMITIDA
JANEIRO	147.294,70	0,00	147.294,70	0,00	147.294,70
FEVEREIRO	106.497,65	0,00	106.497,65	0,00	106.497,65
MARÇO	135.143,75	0,00	135.143,75	0,00	135.143,75
ABRIL	17.577,74	72.323,27	89.901,01	0,00	89.901,01
MAIO	66.027,63	148.941,08	214.968,71	0,00	214.968,71
JUNHO	0,00	178.224,62	178.224,62	0,00	178.224,62
JULHO	90.000,00	154.797,32	244.797,32	0,00	244.797,32
AGOSTO	0,00	171.145,39	171.145,39	0,00	171.145,39
SETEMBRO	315,00	215.968,00	216.283,00	0,00	216.283,00
OUTUBRO	90.319,26	168.663,39	258.982,65	0,00	258.982,65
NOVEMBRO	562,50	182.195,73	182.758,23	0,00	182.758,23
DEZEMBRO	4.325,24	159.260,45	163.585,69	0,00	163.585,69
TOTAIS	658.063,47	1.451.519,25	2.109.582,72	0,00	2.109.582,72

Importa destacar que esta planilha apenas resume a movimentação bancária da recorrente.

O planilhamento individualizado (Mapas Demonstrativos – encartados à fls. 65/68) também foi enviado à contribuinte junto com o Termo de Intimação Fiscal nº 0004 (fls. 28/29), intimando a contribuinte a:

2) Comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem e a efetiva contabilização dos depósitos bancários constantes dos extratos da conta bancária nº 215805-9, ag.460 do Unibanco S/A (atual Banco Itaú S/A) e da conta 4264-1, Ag.2987-4, do Banco Bradesco S/A, relativos ao ano-calendário de 2008, conforme Mapa Demonstrativo em anexo, onde constam todos os depósitos de forma individualizada e em ordem cronológica de dia, mês e ano, com a ressalva de que os extratos foram fornecidos pelo próprio contribuinte;

E a resposta da fiscalizada foi taxativa:

- 1) Devido ao extravio de nossos livros e documentos estamos impossibilitados de atender aos referidos termos;
- 2) Pelo mesmo motivo não temos condição de comprovar a origem e contabilização dos depósitos bancários, conforme solicitado no termo de nº 04;

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

Tudo sem esquecer que se está falando de movimentação financeira superior a 2 milhões de reais, apenas em um ano-calendário (2008), período em que a recorrente entregou DIPJ como **INATIVA** e valores **ZERADOS** (fls. 3).

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

Em outras e finais palavras, presente a “presunção”, **ao Fisco só cabe trazer os indícios** que a expõe ao mundo jurídico, momento em que o *onus probandi* se reverte em desfavor do sujeito passivo, **que dele deverá se safar, com os meios legais e documentais possíveis**, sob pena de ver aflorar o fato gerador que estava latente, surgir a obrigação tributária respectiva e a subsequente constituição do crédito tributário, via lançamento.

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

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

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

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

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

Na jurisprudência deste Tribunal Administrativo Tributário Federal:

ASSUNTO: PROVA INDICIÁRIA

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

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

Com isso, afasta-se o argumentado na pela defesa (fls. 90):

Mais grave, não se desincumbindo do seu ônus da prova, tentou o Fisco atribuir à contribuinte o mister de proceder a tais correlações, fazendo-o através de intimação marcada por tom genérico, onde não se explicitava claramente o que se buscava apurar.

O Sr fiscal partiu para a autuação, perseguindo-se o recolhimento de imposto na verdade indevido, uma vez que a autoridade autuante não se deu ao trabalho de procurar demonstrar o nexos causal entre cada entrada e o fato que representa a omissão de receita tributável.

Primeiro porque o ônus, exhaustivamente visto, é do contribuinte, não do Fisco. Segundo porque o nexos causal é justamente a presença de uma movimentação financeira não comprovada e cuja receita não foi oferecida à tributação, exigindo o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário. Ou seja, causa e efeito.

Então, finalizando, sendo certo que a presunção legal trazida pelo artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, não é absoluta, antes comporta a possibilidade de a acusada elidir o trabalho

do Fisco de perpetrar os lançamentos calcados na hipótese prevista no referido dispositivo, DESDE QUE carregue aos autos documentos, livros e comprovantes que destruam a pretensão da Autoridade Fiscal, visto que, como dito, a presunção tem cunho de relatividade.

Pois bem, a análise dos documentos que compõem todo o presente processo administrativo, desde os Termos e Intimações emitidos pela Fiscalização, passando pelas respostas da contribuinte, os autos de infração, o TCF, o Termo de Encerramento de Ação Fiscal, a impugnação, o RV e os documentos presentes nos autos, mostra que a presunção não restou elidida, impondo a lavratura dos autos de infração, consolidando-se a omissão de receita, na forma do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996.

Duas posições finais:

A primeira, sobre o arbitramento.

Sem delongas, não tendo a contribuinte quaisquer Livros ou documentos (evento por ela mesma taxativamente informado ao Fisco - fls. 30), só cabe ao ente fiscalizador realizar os lançamentos adotando o regime do Lucro Arbitrado, lembrando que a DIPJ foi entregue como INATIVA (ou seja, sem opção por qualquer regime), sendo o arbitramento a única forma de realizar, de ofício, a constituição do crédito tributário devido.

Ademais, também não se ignore, arbitramento, não é penalização, mas **um critério adotado para o cálculo do lucro**.

Nesse sentido, perfila a jurisprudência administrativa da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CARF – órgão colegiado administrativo de julgamento em instância definitiva:

“ARBITRAMENTO NÃO É PENALIDADE – O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro” (Ac. CSRF/01-0.123/81).

Como segundo ponto, acerca da aplicação da multa de ofício reclamada pela contribuinte como verdadeira “aberração” (fls. 96), lembre-se que ela é imposta por expressa determinação legislativa, vedado seu afastamento sem que haja determinação judicial neste sentido.

Neste contexto, a incidência das multas às infrações de natureza tributária submete-se aos ditames da Lei nº 9.430/1996, corretamente aplicada pelo Auditor Fiscal nos autos em questão:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do **caput** e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea “a” pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea “b” com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea “c” com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Como visto do dispositivo transcrito, para a aplicação da multa no patamar de 75% basta a constatação, em procedimento de ofício, de infração à legislação tributária, da qual resulte falta de recolhimento do tributo ou contribuição, por parte da contribuinte. E é exatamente este o caso aqui tratado, pelo que não pode a mesma ser afastada

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

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

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

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

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

Assim, sendo os lançamentos reflexos mera decorrência do principal e havendo sido este julgado procedente, igual sorte devem colher as demais exigências presentes nos autos.

CONCLUSÃO

Por tudo o que se expôs e se relatou, encaminho meu voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, mantendo integralmente os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e a multa de ofício de 75%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Relator