



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 18471.002292/2008-08  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.828 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2014  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS  
**Recorrente** INTERGLOBAL TRADING LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

LUCRO. ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E/OU DOCUMENTOS DA ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL.

Sujeita-se ao arbitramento de lucro o contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária livros e/ou documentos da escrituração comercial e fiscal.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS

A solução dada ao litígio principal, relativa ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/12/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 10/12/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 10/12/2014 por LEONARD O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 22/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 18471.002292/2008-08  
Acórdão n.º **1402-001.828**

**S1-C4T2**  
Fl. 3.294

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: i) não conhecer das arguições de inconstitucionalidade; ii) rejeitar as preliminares de nulidade e, iii) no mérito, negar provimento ao recurso. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá. Participou do julgamento o Conselheiro Sergio Luiz Bezerra Presta.

*(assinado digitalmente)*

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

**Relatório**

INTERGLOBAL TRADING LTDA recorre a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 12-29.735 da 7ª Turma da Delegacia de Julgamento do Rio de Janeiro/RJI, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, exonerando parcela do crédito tributário constituído de ofício em razão de decadência.

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

*Trata o presente processo administrativo fiscal de autos de infração, com ciência em 05/09/2008 (fls. 348), para cobrança do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 276/286), de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 287/294), de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 295/303), de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 304/311), relativo aos anos-calendário de 2003 e 2004, nos seguintes valores:*

	<b>Principal</b>	<b>Juros de Mora *</b>	<b>Multa</b>	<b>Total</b>
<i>IRPJ</i>	144.298,42	84.601,07	108.223,79	337.123,28
<i>PIS</i>	45.938,42	27.581,46	34.453,76	107.973,64
<i>CSLL</i>	76.328,56	44.743,42	57.246,39	178.318,37
<i>COFINS</i>	212.023,77	127.299,63	159.017,75	498.341,15
			<b>TOTAL</b>	<b>1.121.756,44</b>

*\* Juros de Mora até 29/08/2008*

*De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 189/200, a presente autuação decorre das seguintes constatações:*

***IRPJ – Movimentação Financeira Incompatível com receita declarada – período de 2003 a 2005***

- A programação detectou que os valores entre Movimentação Financeira e Receita Declarada nos três anos-calendário, superam, por presunção, em mais de 10 vezes, justificando a requisição de informações bancárias, por via administrativa, com base no Decreto 3.724/2001.*
- Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização solicitando livros Comerciais e Fiscais e demais documentos, foi informado que houve incêndio, apresentando cópia do jornal EXTRA, de 21/09/2006, comunicando a perda de livros e documentos.*

- *Obtidos os extratos bancários por meio de RMF, a interessada foi intimada a comprovar a origem dos recursos referentes a valores creditados junto às instituições financeiras (Banco ABN AMRO Real – Banco do Brasil – Banco Amazônia – Unibanco). Trouxe resposta com explicações sobre o “modus operandi” da empresa junto às instituições financeiras, explicações sobre os principais códigos das contas-correntes, mas não apresentou nenhuma documentação hábil e idônea que comprovassem a origem desses créditos, conforme dispõe o RIR/99, artigo 287 e a Lei nº 9.430/96, artigo 42.*
- *As intimações foram acompanhadas de planilhas, por ano-calendário, contendo os créditos informados pelas instituições financeiras, discriminadas por banco, agências e contas-correntes, individualizados por data, histórico e nº dos documentos bancários, quando existentes e destacados mês a mês e o Quadro Comparativo entre os créditos não comprovados, individualizados por bancos, mês a mês, e as receitas brutas declaradas em DIPJ, mensais e trimestrais.*
- *A autuada também foi intimada a responder, por duas vezes (02/06/2008 e 13/06/2008) se já havia providenciado as 2ª vias dos Livros Comerciais e Fiscais.*

#### **Metodologia de Análise das Informações Bancárias**

- *Foram desconsideradas todas as transferências DOC ou TED, de mesma titularidade, quando informadas pelos próprios bancos ou encontrados nos extratos dos outros bancos analisados, com coincidência de datas e valores.*
- *Não foram considerados créditos advindos de empréstimos e avisos de créditos, que funcionam como adiantamento de empréstimos.*
- *As cobranças bancárias creditadas são adiantamentos de Duplicatas Descontadas ou simples cobranças. Tais operações correspondem a receitas de vendas/faturamento da empresa e como não há contabilidade disponível para a devida conferência, foram consideradas como receita.*
- *A autuada informou, em 19/08/2008, que depósitos em cheque, depósitos em dinheiro, depósito entre agência, depósito de PJ/Título Descontado, Líquido de desconto, DOC e TED de outra titularidade, depósito compensado, depósito on line, desbloqueio de depósito, depósito cheque liberado e cobranças referem-se a receitas, advindas de pagamentos de clientes, exceto Aviso de Crédito, que seria antecipação de empréstimo.*
- *A alegação da autuada que a cobrança com código 624 estaria inclusa na cobrança do código 607, correspondente a Desconto de Duplicatas, não foi confirmada nos extratos bancários.*
- *Todos os recursos creditados e não comprovados foram considerados omissão de receita, com base no artigo 42 da Lei nº*

9.430/96, e artigo 287 do RIR/99, sendo abatidas as receitas declaradas.

- Como não foram apresentados os Livros Comerciais e Fiscais, e nem o Livro Caixa, bem como nenhuma documentação comercial e fiscal, o lucro foi arbitrado para os anos-calendário de 2003 e 2004, com base no artigo 530 do RIR/99, tendo como base de cálculo os valores considerados como omissão de receita, e a receita declarada na DIPJ/2004 e DIPJ/2005.
- Os impostos e contribuições pagos a título de IRPJ e CSLL, nos anos-calendário de 2003 e 2004, informados em DIPJ, declarados em DCTF e pagos, foram devidamente considerados e abatidos dos resultantes da omissão de receita.

Inconformada, a interessada ingressou com impugnação, em 02/10/2008, de fls. 350/370, com as seguintes argumentações:

### **Preliminares**

1. Da quebra indevida do sigilo bancário administrativamente
  - A quebra do sigilo bancário afrontou o artigo 5º, inciso X e XII da CF/88.
  - A Lei Complementar nº 105/2001 é inconstitucional, tanto do ponto de vista da quebra do sigilo fiscal quanto do procedimento fiscal nela previsto.
  - A LC nº 105/2001 e o Decreto 3.724/2001 configuram-se abuso de poder ao desrespeitar a separação dos poderes quando despersonaliza a necessidade de ordem judicial para quebra do sigilo bancário.
  - Traz ementa do RE 461366 / DF.
2. Da decadência do PIS e da COFINS.
  - Alega a decadência dos créditos tributários de PIS e COFINS dos períodos de julho e agosto de 2003, considerando que a ciência ocorreu em 04/09/2008, nos termos do artigo 150, §4º do CTN.

### **Dos Fatos e Do Direito**

1. Dos depósitos bancários sem Comprovação da Origem
  - O fiscal autuante optou por considerar como omissão de receita a totalidade dos valores discriminados nas planilhas.
  - Tais créditos, na sua maioria, referem-se, entre outros lançamentos, a: PJ/TÍTULO DESCONTADO; LIQ. COB., COBRANÇA.
  - Os títulos foram colocados para cobrança nas instituições financeiras, em decorrência de vendas a prazo anteriormente efetuadas, conforme se pode verificar em relação anexa, que é parte integrante do Auto de Infração.

- *Muitos valores representam reingresso de numerários já depositados e tributados.*
  - *Só podem ser considerados como omissão de receitas os valores que, efetivamente, não tiveram sua origem comprovada, nos termos do artigo 287 e 849 do RIR/99.*
  - *A origem da maioria está estampada no próprio extrato (PJ/TÍTULO DESCONTADO; LIQ. COB., COBRANÇA), e refere-se a recebimentos de títulos de cobrança bancária ou desconto de duplicatas (antecipação).*
  - *Se a origem foi comprovada, e não tributada, deverão se submeter às normas específicas previstas na legislação e nunca ser tributados como presunção de omissão de receita capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.*
  - *Os valores decorrentes dos recebimentos de cobrança ou descontos de duplicatas referem-se a vendas pretéritas, sendo relativas à receita já ocorridas, declaradas ou não.*
  - *O fato gerador dos tributos está bem definido na legislação como regime de competência.*
  - *Definir a ocorrência do fato gerador do tributo no momento de seu recebimento, seria regime de caixa, afrontando o artigo 142 do CTN.*
  - *A atividade fiscal é vinculada, devendo-se reportar à data de ocorrência do fato gerador, no caso em pauta, por ocasião da realização das vendas, e não no momento do seu recebimento.*
2. *Do arbitramento com base na receita declarada.*
- *Com relação a este tópico, teve cerceamento do direito de defesa.*
  - *O Termo de Verificação Fiscal não esclareceu ou justificou o motivo da sua opção pelo arbitramento do lucro, impedindo de fazer uso de seu direito previsto no artigo 5º, inciso LV da CF/88, o contraditório.*
  - *Tudo leva a crer que o arbitramento deu-se pela não apresentação dos livros e documentos em decorrência do incêndio.*
  - *A escrituração já havia sido efetivada, bem como realizada tempestivamente a entrega da declaração de rendimentos dos anos-calendário correspondentes, quando da ocorrência do sinistro.*
  - *A destruição decorreu de infortúnio casual, sem culpa da atuada, não sendo questionado pelo Fisco.*
  - *Tomou as providências legais exigidas no que concerne à ocorrência de um incêndio em estabelecimento comercial, não cabendo o arbitramento.*

***Da inaplicabilidade dos autos de infração reflexos (PIS, COFINS e CSLL)***

- *Da total improcedência do auto de infração matriz (IRPJ), solicita a anulação integral dos respectivos lançamentos, devida à íntima relação de causa e efeito que vincula um aos outros.*

No julgamento da impugnação apresentada, a decisão recorrida manteve parcialmente a decisão, exonerando tão somente os créditos tributários de PIS e Cofins referentes aos meses de julho e agosto de 2003 em face da decadência, matéria não objeto de recurso de ofício em razão do valor exonerado ser inferior a R\$ 1.000.000,00. A ementa de tal julgado recebeu a seguinte redação:

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

Ano-calendário: 2003, 2004

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS. A Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - Cabível o arbitramento quando a autuada não apresenta os livros contábeis e fiscais durante a ação fiscal (artigo 530 do RIR/99)

SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. LEI Nº 105/2001. PREVISÃO LEGAL.

É lícito ao Fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

LEI Nº 105/2001. INCONSTITUCIONALIDADE. AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. FALTA DE COMPETÊNCIA. Publicada uma lei, pressupõe-se que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori* da constitucionalidade das leis. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, que cuida do controle *a posteriori*, não pode deixar de ser aplicada estando em vigor. Ademais, ressalta-se que as autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não têm competência para decidir sobre arguição de inconstitucionalidade de lei, já que tal competência está adstrita à esfera judicial.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. CSLL. COFINS. Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

PIS - COFINS - DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. No caso dos tributos submetidos à sistemática do lançamento por homologação, extingue-se em cinco anos a contar dos respectivos fatos geradores o direito do fisco de proceder ao lançamento de ofício, salvo a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Intimada do resultado do julgamento em 28 de maio de 2010 (fl. 2254), a interessada apresentou recurso voluntário de fls. 2266-2300 em 24 de junho de 2010. Em síntese, reafirma os argumentos apresentados em sua impugnação.

**É o relatório.**

## Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Trata-se de analisar lançamento referente ao IRPJ e reflexos, cujo substrato decorre de omissão de receitas, baseada em depósitos bancários sem origem justificada, da qual se obteve a base para o arbitramento do lucro.

### 1 PRELIMINARES

#### 1.1 SIGILO BANCÁRIO. INCONSTITUCIONALIDADE. NULIDADE.

Entre os direitos e garantias fundamentais, a Constituição Federal de 1988, no artigo 5º, XII, assegura que “é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal.” Entre os dados cuja a inviolabilidade está assegurada, nos dizeres da Recorrente, encontra-se o sigilo bancário, somente sendo admitido seu acesso, com ordem judicial, para fins criminais.

Da leitura da norma constitucional acima transcrita depreende-se que o legislador constituinte estabeleceu limites ao legislador ordinário, isto é, somente permitiu a edição de lei regulando o acesso ao sigilo bancário mediante duas condições: a) para fins de investigação criminal; b) mediante ordem judicial.

Da leitura da norma constitucional acima transcrita depreende-se que o legislador constituinte estabeleceu limites ao legislador ordinário, isto é, somente permitiu a edição de lei regulando o acesso ao sigilo bancário mediante duas condições: a) para fins de investigação criminal; b) mediante ordem judicial.

O ponto principal do recurso em que se baseia o recurso é se o legislador ordinário poderia ter editado a Lei Complementar nº 105, de 2001 e a Lei nº 10.147, de 2001, outorgando poderes à Administração para requisitar a movimentação financeira dos contribuintes. Mais, além desta indagação há que se verificar se o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão da Administração que é, tem competência para conhecer e julgar questões afetas à constitucionalidade das leis.

Inicialmente, observo que sancionada determinada lei ela entra no sistema jurídico e presume-se constitucional até que seja declarada sua inconstitucional, retirando-a do sistema ou impedindo sua aplicação em relação ao caso concreto, isto é “inter partes”. Por outro lado, o Judiciário pode deixar de aplicar lei que a considere inconstitucional, contudo, o mesmo não se aplica em relação à Administração. A razão desta lógica é que o Estado-Administração não pode avocar para si a prerrogativa de julgar a constitucionalidade ou não de

lei. Tal prerrogativa, por força das previsões contidas nos artigos 97, 102, I, compete ao Poder Judiciário.

À luz do artigo 103, I, da Constituição Federal, o chefe do Poder Executivo, no caso o Presidente da República, tem legitimidade para propor ação direta de inconstitucionalidade sustentando que determinada lei viola da Constituição. Contudo, nem o Presidência da República e tampouco os demais órgãos da Administração podem deixar de cumprir lei sob o pretexto de que esta viola norma Constitucional. Neste sentido, à luz do artigo 26-A, § 6º, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, a seguir transcrito, os Conselheiros do Carf somente podem deixar de aplicar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade após o Supremo Tribunal Federal, por seu Plenário, em controle concentrado ou difuso, por decisão definitiva, ter reconhecido a inconstitucionalidade da norma.

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

....

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Sobre a matéria este Conselho já pacificou seu entendimento por meio da Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Não desconheço que em 15/12/2010, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 389.808/PR, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, por maioria, proferiu decisão que pode ser sintetizada na ementa abaixo transcrita, publicada no DJe-086 em 10-05-2011:

*SIGILO DE DADOS – AFASTAMENTO. Conforme disposto no inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal, a regra é a privacidade quanto à correspondência, às comunicações telegráficas, aos dados e às comunicações, ficando a exceção – a quebra do sigilo – submetida ao crivo de órgão equidistante – o Judiciário – e, mesmo assim, para efeito de investigação criminal ou instrução processual penal.*

*SIGILO DE DADOS BANCÁRIOS – RECEITA FEDERAL. Conflita com a Carta da República norma legal atribuindo à Receita Federal – parte na relação jurídico-tributária – o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte.*

Ocorre que o acórdão exarado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 389.808/PR, com a ementa acima transcrita, foi desafiado por embargos de declaração, com pedido de modificação da decisão.

Pelo que apurei em pesquisa realizada, os citados embargos foram recebidos por despacho datado de 07/10/2011 e ainda encontram-se pendentes de julgamento.



*liberado, e teria que pagar pelo serviço. Por conseguinte, solicitou que tal informação, ou seja, os extratos bancários, partissem da Secretaria da Receita Federal, evitando, assim, dispêndio por parte da autuada.*

*Este foi o procedimento adotado pela Administração, de modo que ao final da ação fiscal, os extratos bancários foram entregues à sócia Marluvia Camilo Alves, conforme Termo de fls. 162, datado em 04/09/2008, a fim de garantir o direito ao contraditório e ampla defesa.*

Ainda na mesma linha de argumentação a respeito do acesso aos dados bancários, aduz a Recorrente que o procedimento fiscal seria nulo em razão de suposta “quebra” de seu sigilo bancário.

A nulidade no processo administrativo fiscal é regulada pelos arts. 59 a 61 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e alterações posteriores, abaixo transcritos:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

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

*§ 1.º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2.º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3.º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo**, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (grifo nosso)*

*Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.*

A despeito do já exposto, no caso concreto não há qualquer dúvida quanto à ausência de prejuízo ao contribuinte, tanto que, conseguiu defender-se plenamente.

Compulsando os autos, não se encontra qualquer documentação que poderia, em tese, comprovar a origem dos créditos em suas contas bancárias. Em sede de impugnação e recurso voluntário também não se anexou um só documento que infirmasse as conclusões fiscais. Ressalta-se que tais pontos serão melhor abordados no exame do mérito da exigência.

Ademais, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase inquisitorial do procedimento fiscal, uma vez que a fase litigiosa somente se inicia com a

apresentação da impugnação (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972), momento a partir do qual o contraditório e a ampla defesa devem ser observados de forma ampla. No decorrer do procedimento de fiscalização o agir da autoridade fiscal se deu em estrito cumprimento das normas estabelecidas, inclusive quanto à intimação prévia para comprovação da origem dos créditos bancários, conforme estatui o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Desse modo, rejeito as preliminares suscitadas.

## 2 MÉRITO

### 2.1 DA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A Recorrente é acusada de omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancária, tendo por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

*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 dispositivo legal estabeleceu uma presunção de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

A inversão legal do ônus da prova é perfeitamente aceita por nosso ordenamento jurídico, estando regulada também no artigo 334, inciso IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), aplicado subsidiariamente ao Decreto nº 70.235/1972 no Processo Administrativo Fiscal:

*Art. 334. Não dependem de prova os fatos:*

*(...)*

*IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.*

A Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), recepcionada pela nova Constituição, consoante artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Transitórias, define, em seus artigos 43, 44 e 45, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o artigo 44, a tributação do imposto de renda não se dá só sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montantes. Esses artigos assim dispõem:

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.*

*Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.*

*Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.*

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos utilizados para efetuar os depósitos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de receitas de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder e o dever de considerar os valores depositados em conta bancária como receita, efetuando o lançamento do imposto e contribuições correspondentes. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente seguir a legislação.

Dessa forma, detectadas irregularidades que conduzem à presunção de omissão de receita, por imposição legal e por ser a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, cabe à fiscalização efetuar o lançamento de acordo com a legislação aplicável ao caso.

A Recorrente foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente.

Para a turma julgadora de primeira instância, não houve comprovação da origem dos créditos em suas contas, uma vez que meras alegações não possuem o condão de comprovar a origem dos valores depositados ou creditados em suas contas bancárias. Em sede de recurso voluntário não foram apresentados quaisquer novos documentos.

A respeito do argumento da Recorrente de que a origem dos depósitos poderia ser retirada do próprio histórico dos lançamentos, entendo que a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, os quais reproduzo como razões de decidir:

*No presente caso, o principal argumento de defesa seria que a origem dos recursos estaria estampada no histórico dos depósitos bancários, a saber: PJ/TÍTULO DESCONTADO; LIQ. COB., COBRANÇA. Assim, todos teria sua origem comprovada, cabendo a tributação com base nas normas específicas previstas na legislação, e não como presunção de omissão de receita.*

*Este argumento não pode prosperar.*

*A origem dos recursos depositados não pode ser comprovada pelo histórico que consta nos extratos bancários. Não pode a Administração Fazendária constituir o crédito tributário, que é uma atividade vinculada e deve seguir os ditames do artigo 142 do CTN, afirmando que é receita omitida, considerando como prova direta tão somente uma descrição sumária que consta nos extratos bancários, sendo que cada instituição financeira tem seus códigos e padrões próprio, sem qualquer regulamentação por parte da Fazenda Pública.*

*Para comprovação da origem dos recursos, devem ser apresentados documentos hábeis e idôneos que representem os negócios jurídicos praticados pela autuada. Como exemplo, uma COBRANÇA pode decorrer de uma venda, de uma prestação de serviços, ou até mesmo de um empréstimo a terceiros cuja garantia se deu por Nota Promissória. No caso de empréstimo, não cabe a tributação sobre o montante emprestado. Caberia, no caso, a tributação dos juros decorrentes desta transação.*

*Ratificando este entendimento, a própria autuada afirma, em sua defesa, fls. 365, que “Na maioria dos casos, os títulos foram colocados para COBRANÇA nas instituições financeiras, em decorrência de vendas a prazo anteriormente efetuadas pela Impugnante, conforme se pode verificar através da relação anexa, que é parte integrante do Auto de Infração.”(negritei). Ora, a contrário senso, a autuada afirma que há depósitos a título de COBRANÇA que não se referem à receita. Daí, no presente caso, a aplicação da presunção de receita omitida.*

Nesse contexto, impende concluir que competia ao contribuinte provar a veracidade do que afirmou, nos termos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (texto legal que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), art. 36:

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.*

No mesmo sentido dispõe os art. 333 da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

[...]

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Corroborando tal tese, convém transcrever jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

*Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais. (Habeas Corpus nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217)*

*Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada. (Intervenção Federal Nº 8-3 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93-116, fevereiro 1995. 99)*

*RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA – APOSENTADORIA – NEGATIVA DE REGISTRO – TRIBUNAL DE CONTAS – ATOS ADMINISTRATIVOS NÃO COMPROVADOS – ART. 333, INCISO II, DO CPC – PAGAMENTO DOS PROVENTOS DE NOVEMBRO/96 E DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DAQUELE MESMO ANO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULAS 269 E 271 DA SUPREMA CORTE – 1. O ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333, II, do Código de Processo Civil). Incumbe às Secretarias de Educação e da Fazenda a demonstração de que a professora havia sido notificada da suspensão de sua aposentadoria. (STJ – ROMS 9685 – RS – 6ª T. – Rel. Min. Fernando Gonçalves – DJU 20.08.2001 – p. 00538)*

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO – NÃO INCIDÊNCIA – COMPENSAÇÃO – AJUSTE ANUAL – ÔNUS DA PROVA – O ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito e ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe ao contribuinte comprovar a ocorrência de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre verbas indenizatórias e à Fazenda Nacional incumbe a prova de eventual compensação do imposto de renda retido na fonte no ajuste anual da declaração de rendimentos. Recurso provido. (STJ – REsp 229118 – DF – 1ª T. – Rel. Min. Garcia Vieira – DJU 07.02.2000 – p. 132)*

*PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS DO DEVEDOR – NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPRESCINDIBILIDADE – ÔNUS DA PROVA – 1. Imprescindível a notificação regular ao contribuinte do imposto devido. 2. Incumbe ao embargado, réu no processo incidente de embargos à execução, a prova do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (CPC, art. 333, II). 3. Recurso especial conhecido e provido. (STJ – REsp 237.009 – (1999/0099660-7) – SP – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 27.05.2002 – p. 147)*

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IRPF – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – VERBAS INDENIZATÓRIAS – RETENÇÃO NA FONTE – ÔNUS DA PROVA – VIOLAÇÃO DE LEI FEDERAL CONFIGURADA – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA – SÚMULA 13/STJ - PRECEDENTES – Cabe ao autor provar que houve a retenção do imposto de renda na fonte, por isso que é fato constitutivo do seu direito; ao réu competia a prova de eventual compensação na declaração anual de rendimentos dos recorrentes, do imposto de renda retido na fonte, fato extintivo, impeditivo ou modificativo do direito do autor – Incidência da Súmula 13 STJ – Recurso especial conhecido pela letra a e provido. (STJ – RESP 232729 – DF – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 18.02.2002 – p. 00294)*

De acordo com o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a autoridade administrativa encontra-se submetida ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de examinar outras questões como as suscitadas pelo Contribuinte em seu recurso, uma vez que às autoridades tributárias cabe aplicar a lei e obrigar seu cumprimento.

O princípio da legalidade, assentado no art. 37, *caput*, da Constituição Federal de 1988, e o previsto no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, vinculam a atividade do lançamento à lei, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso concreto, dado que a administração tributária apenas exerceu o poder/dever de tributar, conferido pela Constituição Federal e institucionalizado pela legislação infraconstitucional de regência da matéria.

Por fim, cabe ressaltar que o tema já foi pacificado no âmbito do processo administrativo fiscal com a edição da Súmula 26 do CARF, a seguir transcrita: “A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”

A respeito da Súmula 182 expedida pelo extinto Tribunal Federal de Recursos, referia-se à legislação já revogada (art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90), portanto, não aplicável ao art. 42 da Lei nº 9.430/96.

No que tange ao argumento de que houve tributação com base no regime de caixa, e não de competência, outra sorte não assiste à Recorrente, pois, tratando-se de tributação com base em depósitos bancários, a data da ocorrência do fato gerador deve ser aferida com base no período de apuração correspondente aos créditos bancários, tal qual realizado pela autoridade lançadora.

Ante o exposto, confirma-se a omissão de receita apurada em depósitos bancários de origem não comprovada.

No que tange ao arbitramento de lucros, a Interessada, devidamente intimada, deixou de apresentar os documentos e livros comerciais e fiscais solicitados. Nesse cenário, a autoridade lançadora considerou como receita bruta o valor de receitas omitidas apurado durante o procedimento fiscal, procedendo ao arbitramento de lucros.

Não há reparos a fazer ao lançamento e à decisão recorrida, isso porque o art. 530, III, do RIR/1999 assim determina:

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º)*

[...]

*III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527; (grifou-se)*

No que tange aos argumentos relativos ao incêndio que teria destruído os livros e documentos, perfeitas as considerações da decisão recorrida, as quais adoto como fundamento de meu voto, transcrevendo-as a seguir, como permite o art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99:

*Alega que houve cerceamento de defesa já que não foi esclarecido o motivo da opção pelo arbitramento do Lucro.*

*Tal afirmação não procede, já que no Termo de Verificação Fiscal restou claro o motivo, que transcrevo a seguir:*

*“IRPJ – MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA*

*(...)*

*Registre-se que não foram apresentados nenhum Livro Comercial e Fiscal e nem o Livro Caixa, bem como nenhuma documentação comercial e fiscal, restando à fiscalização ora procedida apenas as*

*informações bancárias e as informações das DIPJ.*

*Registre-se, também, que os recursos creditados nas instituições financeiras e não comprovados por documentação hábil e idônea superaram em média 8,65 vezes as receitas declaradas em DIPJ.*

*Desta forma, foi solicitada, em 19/08/2008, autorização para arbitrar o lucro, para os anos-calendário de 2003 e 2004 e na mesma data, elaborada a Representação Fiscal para Exclusão do Simples, para o ano-calendário de 2005, tendo em vista, que no ano-calendário de 2004, a receita omitida foi da ordem de R\$ 4.671.091,31, já descontada a receita oferecida na DIPJ 2005/2004, superando em muito o limite de opção de R\$ 1.200.000,00, fixado pelo art. 9º da Lei nº 9.317/96.”*

*A seguir, consta no Termo o embasamento legal do arbitramento, transcrevendo os artigos 527, 530, 532 e 537, todos do RIR/99.*

*Logo, não tem cabimento a alegação que o arbitramento do lucro não foi motivado.*

*Em sua defesa, também alega que a destruição decorreu de infortúnio causal, e que teria tomado as providências legais exigidas, não cabendo o arbitramento.*

*O artigo 264, § 1º do RIR/99 determina o procedimento que o contribuinte deve observar nos casos de extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração. Transcrevo o referido comando regulamentar, in verbis:*

#### *Seção IV*

##### *Conservação de Livros e Comprovantes*

*Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).*

*§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da*

*comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).*

*§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).*

*§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37).*

*Não há nos autos provas de que a atuada tenha procedido conforme o referido mandamento regulamentar, pois não consta a comunicação ao órgão competente do Registro do Comércio (Junta Comercial), sequer o envio da cópia ao órgão da Secretaria da Receita Federal.*

*Ademais, a atuada, em 17/10/2007, respondendo ao Termo de Início de Fiscalização, afirmou que, quantos aos Livros de Registro de IPI, Registro de Inventário e de Controle de Produção e do Estoque, Livros Comerciais e Fiscais referentes aos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, já teria providenciado a 2ª via, mas por motivos financeiros, referentes a não quitação integral do sinistro, estaria sem condições de fazer os procedimentos de novos registros, até que a ação seja finalizada. Resposta acostada aos autos às fls. 107/109.*

*Em 02/06/2008, a atuada foi intimada a informar se já teria providenciado as 2ªs vias dos Livros Comerciais e Fiscais, conforme a resposta do dia 17/10/2007 (fls. 147). Foi reintimada em 13/06/2008. Somente em 20/06/2008 respondeu que “esclarecemos que já foram providenciadas as 2ªs vias dos livros comerciais e fiscais, entretanto, em função do incêndio ocorrido nas instalações da empresa, não conseguiram concluir a sua escrituração.”*

*Ou seja, após 9 meses da primeira resposta, a atuada não pode providenciar a nova escrituração dos Livros Comerciais e Fiscais. Logo, diante da total impossibilidade de apurar o imposto de renda com base no lucro presumido, conforme Declarações apresentadas nos anos-calendário de 2003 e 2004, e considerando a constatação de presunção de omissão de receita, a fiscalização se viu obrigada a constituir o crédito tributário com base no lucro arbitrado. A falta de apresentação dos livros comerciais e fiscais não pode obstruir a ação fiscal no sentido de apurar os tributos devidos se apurada a presunção de omissão de receitas.*

*Logo, foi correto o procedimento de arbitramento do lucro para determinação dos créditos tributários devidos em razão da presunção de omissão de receita, assim como das receitas já declaradas, no que tange a determinação do IRPJ e da CSLL.*

Assim sendo, correta também a forma de apuração de lucro levada a efeito pelo lançamento, que merece ser integralmente mantido também nesse ponto.

## 2.2 LANÇAMENTOS DECORRENTES

Os lançamentos do Programa de Integração Social, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lucro Arbitrado) foram lavrados em decorrência da omissão de receita apurada.

Há disposição legal expressa de que a receita omitida seja incluída na base de cálculo da CSLL, PIS e COFINS, conforme dispões o § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, que assim 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.*

(...)

*§ 2º. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.*

Assim, não tendo fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, é de se manter essas exigências nas mesmas condições, ante a íntima relação e causa e efeito.

## 3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por não conhecer das arguições de inconstitucionalidade, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator