



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000304/2009-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-006.530 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de junho de 2023
Recorrente PANIFICADORA E LANCHONETE PILL 100 LTDA. ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGENS. 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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTOS DECORRENTES. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Ailton Neves da Silva (Suplente convocado), André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Início por transcrever relatório da decisão de piso, consubstanciada no Acórdão de nº 02-60.600, proferido pela 4ª Turma da DRJ/BHE, em sessão de 29/09/2014:

Relatório

Trata-se de impugnação contra a lavratura de autos de infração para exigência do IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica, da CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o financiamento da Seguridade Social – Cofins.

1. Da Autuação

Contra a sociedade em epígrafe foram lavrados autos de infração para exigência do IRPJ (fls. 150/157), do PIS (fls. 158/165), da Cofins (fls. 166/173) e da CSLL (fls. 174/180), referentes aos períodos de apuração compreendidos entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de 2005. Os valores lançados encontram-se discriminados a seguir.

VALORES LANÇADOS (em reais)

IMPOSTO OU CONTRIBUIÇÃO	VALOR	JUROS (até 30/9/2009)	MULTA	SOMA
IRPJ	549.875,22	277.070,87	412.406,40	1.239.352,49
PIS	38.856,05	20.158,79	29.142,00	88.156,84
CSLL	172.162,56	86.722,33	129.121,90	388.006,79
COFINS	179.335,94	93.040,95	134.501,90	406.878,79
SOMA				2.122.394,91

De acordo com os autos de infração, foi apurada omissão de receitas apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal de fls. 136/138.

Para instrução do processo, foram juntados, dentre outros, os seguintes documentos: Mandado de Procedimento Fiscal (fls. 2/4); Termo de Início de Fiscalização (fls.9); intimações (fls. 13, 81, 128, 134); respostas a intimações (fls. 10/11, 14/15, 54/55, 90/92, 131/133); extratos de contas bancárias mantidas em diversas instituições financeiras (fls. 16/53, 57/79, 94/127) ; “Demonstrativo de Valores – Extratos Bancários”, referentes a depósitos e/ou créditos efetuados no ano calendário de 2005 (fls. 82/89, 129/130, 139/149) e Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - Inativa do exercício de 2006 (fls. 135).

2. Da Impugnação

Pessoalmente cientificada dos autos de infração com seus anexos em 14/10/2009, conforme docs. de fls. 155, 163, 171 e 178, a interessada apresentou sua defesa em 13/11/2009, no doc. de fls. 192/218, com as alegações sintetizadas a seguir.

Inicialmente, a autuada afirma que sua atividade apresenta lucro extremamente reduzido e, por outro lado, suporta custos elevados com pagamentos a fornecedores. Esclarece que sua movimentação financeira ocorre de forma

cíclica, com a aquisição com pequeno deságio de tickets de clientes e repasse desses tickets a empresas operadoras, que, por sua vez, efetuam depósitos nas contas-correntes da impugnante, descontadas todas as taxas de praxe envolvidas. Desse modo, o valor movimentado em suas contas-correntes é meramente ilusório e incompatível “com a sua realidade econômica e seu porte, refletido tanto na sua forma social (empresa individual) como no seu regime tributário de eleição (micro-empresa optante pelo SIMPLES)”. Sustenta que, apesar da movimentação financeira considerável, os valores creditados nas contas-correntes não podem ser considerados base de cálculo para qualquer tributo federal.

Acrescenta que o montante referente aos lanches, refeições e bebidas fornecidas aos clientes e pagos por meio de tickets não pode ser comprovado por documentação física e que “teria sido vítima de contumazes e reiterados roubos a seu estabelecimento comercial, situação que condiziu, invariavelmente, à papeis de toda sorte, entre os quais, alguns daqueles que seriam aptos a prestar os devidos esclarecimentos”.

Argumenta ser legal e amplamente utilizada a prática de receber de trabalhadores títulos com finalidade específica, tais como vale refeição e vale alimentação. Contudo, 99% dos valores que passam por suas contas bancárias são imediatamente repassados e apenas 1% do valor movimentado nessas operações integra seu faturamento efetivo.

Entende que, por repassar a maior parte de sua movimentação financeira às empresas administradoras, mediante retenção de 1% do seu valor total, tais operações se caracterizam como compra de títulos por conta e ordem de terceiros e, uma vez que a manifestante não revendia os tickets, mas figurava apenas como depositária em favor das administradoras, não há que se falar em faturamento.

Ressalta também não ter ocorrido crime de estelionato, tendo em vista que “o trabalhador tem plena consciência de seus atos, dirigindo-se, conscientemente, ao estabelecimento comercial para oferecer seus tickets”.

Queixa-se novamente do lucro inerente à sua atividade econômica e entende que “tal fato já basta para a comprovação de que não houve ou há enriquecimento de particular a expensas dos cofres públicos”. Com relação aos valores da autuação, afirma que “o montante acima descrito se afigura absolutamente irreal, para todos os efeitos, sendo que, jamais em toda a sua vida o contribuinte conheceu estes valores, que considera impressionantes e, para a sua realidade, incalculáveis”.

Em seguida, cita e transcreve trechos da doutrina e da jurisprudência relativos ao conceito de receita e tece considerações acerca da presunção legal instituído pela Lei nº 9.430, de 1996, que critica, por considerar que, com ela “o trabalho do Fisco fica limitado a provar apenas a ausência do registro de pagamento, que é o fato indiciário da referida presunção legal”.

Protesta contra a multa de ofício aplicada, “de 75% sobre o valor dos débitos equivocadamente impostos à Impugnante, qualificada nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96”, que considera “abusiva e confiscatória, em flagrante desrespeito ao art.5º, inciso XXII, e ao art. 150, IV, ambos da

Constituição Federal de 1988” e, ainda, por violar o princípio da proporcionalidade.

Conclui com o pedido para que seja julgado improcedente o Auto de Infração e, por fim, requer que todas as publicações e intimações referentes ao feito sejam encaminhadas exclusivamente a seus advogados.

É o relatório

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O órgão julgador de primeira instância manteve os lançamentos e a seguir transcrevo excertos da decisão:

O lançamento do crédito tributário compreende a autuação com base na omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no ano-calendário de 2005, fundamentada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A impugnante questiona o procedimento adotado pelo Fisco, de considerar os valores creditados nas contas-correntes como base de cálculo para a exigência, ao afirmar que apenas 1% do valor movimentado naquelas operações integraria seu faturamento efetivo.

No caso em questão, os ingressos identificados nos extratos de contas bancárias de fls. 16/53, 57/79, 94/127 e consolidados nas listagens de fls. 82/89, 129/130 e 139/149 têm como titular a pessoa jurídica, de modo que, diante da ausência de escrita fiscal e contábil e tendo havido regular intimação para esclarecer a origem daqueles recursos, somente a interessada poderia revelar sua origem, ou seja, caberia a ela provar que, eventualmente, os créditos bancários considerados nos extratos de contas correntes em seu nome, na verdade, não seriam seus. Entretanto, isso não ocorreu.

[...]

Nos docs. de fls. 90/92 e 131/133, a autuada pretende ver comprovada e justificada sua movimentação financeira com a singela afirmação de que tais valores são incompatíveis com sua realidade econômica e de que foi vítima de contumazes e reiterados roubos consumados a seu estabelecimento comercial. Contudo, de acordo com o relato da Fiscalização constante do Termo de Constatação Fiscal de fls. 134/138, a autuada não apresentou absolutamente nenhum livro contábil/fiscal ou documento que comprovasse a veracidade dos esclarecimentos e tampouco boletins de ocorrências dos supostos e reiterados roubos ocorridos.

[...]

Não tendo a autuada comprovado a origem dos recursos dos depósitos, estes foram devidamente considerados omissão de receitas, nos termos do disposto no art. 42 da Lei 9.430, de 1996.

[...]

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Considerado intimado do Acórdão nº 02-60.600, a Interessada apresentou recurso voluntário em 15/12/2014, do qual, após descrever o procedimento fiscal, continuou reiterando pela inexistência de incidência tributária, de que os valores em contas bancárias seriam receitas de terceiros (item 30) e, também pela inadequação da presunção estabelecida no art.42 da Lei nº 9.430 de 1996:

47. Referida inadequação está presente na presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, posto que entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não há uma correlação lógica direta e segura. Vale dizer, **nem sempre o volume de depósitos injustificado leva ao rendimento omitido correlato.**

49. A observação da experiência cotidiana demonstrou que não há uma correlação natural entre depósitos e rendimentos omitidos: o fato desconhecido pode ser de outra natureza.

50. Mais adiante, serão citados vários exemplos de fatos de outra natureza. Ademais, a movimentação bancária não corporifica fato gerador do Imposto de Renda.

51. Ainda seguindo os ensinamentos de Antonio Airton Ferreira, e para se valer de linguagem econômica, **depósito bancário é estoque e não fluxo, e não sendo fluxo não tipifica renda. Juridicamente, só o fluxo tem a conotação de acréscimo patrimonial.**

55. Na área Judicial, consoante a Súmula nº 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, TFR, restou averbado ser ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

56. Conclui-se que a presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois a experiência haurida com os casos anteriores evidenciou que entre esses dois fatos não havia nexos causal, vale dizer, constatou-se não haver liame absoluto entre o depósito bancário e o rendimento omitido.

[...]

Quanto à multa de ofício aplicada de 75%, a Recorrente a considera abusiva e confiscatória.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se conhece.

Cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte interpõe recurso voluntário, no qual repete a argumentação apresentada na Impugnação, ora transcrita na decisão recorrida, então apreciada por aquela instância.

Na apreciação da questão, o acórdão recorrido mostrou-se sólido em suas conclusões e encontra-se adequadamente fundamentado. Portanto, **adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida**, pelos seus próprios fundamentos, cumprindo destacar que eventuais novas incursões trazidas no recurso voluntário serão oportunamente comentadas no presente voto.

Em assim sendo, me permito de se utilizar da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3º do art.57 do Regimento Interno do CARF:

Art.57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

Parágrafo 1º. A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

2 A exigência do Parágrafo 1º. pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n. 329, 2017).

A seguir o voto condutor do Acórdão da DRJ, que transcrevo:

Voto

A impugnação atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com suas alterações.

O lançamento do crédito tributário compreende a autuação com base na omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no ano-calendário de 2005, fundamentada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A impugnante questiona o procedimento adotado pelo Fisco, de considerar os valores creditados nas contas-correntes como base de cálculo para a exigência, ao afirmar que apenas 1% do valor movimentado naquelas operações integraria seu faturamento efetivo.

No caso em questão, os ingressos identificados nos extratos de contas bancárias de fls. 16/53, 57/79, 94/127 e consolidados nas listagens de fls. 82/89, 129/130 e 139/149 têm como titular a pessoa jurídica, de modo que, diante da ausência de escrita fiscal e contábil e tendo havido regular intimação para esclarecer a origem daqueles recursos, somente a interessada poderia revelar sua origem, ou seja, caberia a ela provar que, eventualmente, os créditos bancários considerados nos extratos de contas correntes em seu nome, na verdade, não seriam seus. Entretanto, isso não ocorreu.

Em resposta às intimações, a autuada assim informou, nos docs. de fls.90/92 e 131/133:

*“Esclarece, ademais, que, a movimentação financeira constante na anexa planilha do Termo de Intimação datado de 29/10/2008 representa, em grande parte, as refeições fornecidas pela Contribuinte e pagas por meio de "ticket's", as quais não podem ser comprovados por documentação física, uma vez que a Contribuinte foi vítima de **contumazes e reiterados roubos consumados a seu estabelecimento comercial**, situação que conduziu, invariavelmente, à subtração de papéis de toda sorte, entre os quais, alguns daqueles que seriam aptos a prestar os esclarecimentos anteriormente descritos.*

Aproveita o ensejo, contudo, para esclarecer que o objeto de mercancia da Contribuinte apresenta lucro extremamente diminuto, representado por frações centesimais de real. De contrapartida, suporta custos elevados.

*Observa-se, desta forma, uma completa dissonância entre as homéricas quantias **supostamente movimentadas**, segundo a relação apensada ao Termo de Intimação ao qual se cumpre, e a condição de microempresa da Contribuinte.*

Tal constatação consolida cabalmente o entendimento ora esposado, qual seja, o de que nem de longe a Contribuinte teria condições para fazer tantas aquisições, tal qual ora a ela atribuídas, pois completamente incompatíveis com a sua realidade econômica e com o seu próprio porte, refletido no regime tributário de eleição. Justifica com a argumentação acima expendida, portanto, a ausência de parte da documentação hábil e idônea para prestar os esclarecimentos devidos, dando integral, eficaz e tempestivo cumprimento respeitável intimação.

(...) Observa-se, desta forma que, apesar de considerável movimentação financeira apresentada pela Contribuinte, representada por recebimentos das empresas de "ticket's", seus custos são igualmente altos, de modo que em nenhuma hipótese os valores creditados na conta-corrente da Contribuinte podem ser considerados como "lucro", e conseqüentemente, não podem ser considerados como base de cálculo para qualquer tributo federal.” (os destaques são do original)

Conforme se vê, a própria impugnante reconhece expressamente que os valores depositados nas contas bancárias decorreram de atividades operacionais, fato que, somente agora, em sede de impugnação, vem questionar.

Nos docs. de fls. 90/92 e 131/133, a autuada pretende ver comprovada e justificada sua movimentação financeira com a singela afirmação de que tais valores são incompatíveis com sua realidade econômica e de que foi vítima de contumazes e reiterados roubos consumados a seu estabelecimento comercial. Contudo, de acordo com o relato da Fiscalização constante do Termo de Constatação Fiscal de fls. 136/138, a autuada não apresentou absolutamente nenhum livro contábil/fiscal ou documento que comprovasse a veracidade dos esclarecimentos e tampouco boletins de ocorrências dos supostos e reiterados roubos ocorridos.

Quanto à presunção legal de omissão de receitas, é oportuna uma breve exposição do histórico da legislação sobre a tributação de depósitos bancários, para que se possa aclarar o entendimento que a contribuinte demonstra na peça impugnatória.

O dispositivo legal que primeiramente autorizou a utilização de depósitos bancários injustificados para arbitramento de omissão de rendimentos foi a Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que assim dispõe em seu artigo 6º e parágrafos:

“Lei nº 8.021, de 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**.*

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§ 3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4º No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

*§ 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 pela Lei nº 9.430, de 1996]*

§ 6º Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte”. (destaques acrescentados)

Percebe-se claramente que, na vigência da Lei nº 8.021, de 1990, o fator que permitia presumir a renda omitida eram os sinais exteriores de riqueza, e não os depósitos bancários injustificados, mero instrumento de arbitramento. O texto legal permitia o arbitramento dos rendimentos omitidos utilizando-se depósitos bancários injustificados, desde que demonstrados sinais exteriores de riqueza ou operação concreta do sujeito passivo, e que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte.

Da leitura dos excertos jurisprudenciais colacionados pela defesa, verifica-se que, de fato, aqueles referentes a fatos geradores ocorridos na vigência da Lei nº 8.021, de 1990, pronunciavam-se pela impropriedade do arbitramento com base em depósitos bancários injustificados, quando não comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza. Portanto, a jurisprudência juntada pela impugnante em nada a socorre, uma vez que estes precedentes se referem justamente a fatos geradores ocorridos em períodos anteriores, quando vigia a Lei n.º 8.021, de 1990.

Porém, com a edição da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter, a partir de 1º de janeiro de 1997, um disciplinamento diferente daquele previsto até então:

“Lei nº 9.430, de 1996

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;

(...)

Art. 87. Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1997.

Art. 88. Revogam-se:

(...)

XVIII – o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990;” (destaques acrescentados)

Desse modo, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, condicionada, apenas, à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, permitiu que se considerasse ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não vinculando tal ocorrência à necessidade de demonstrar os sinais exteriores de riqueza, requerida pela Lei nº 8.021, de 1990.

A distinção entre as duas realidades reside em que antes de 1/1/1997, o Fisco necessitava, para comprovar a omissão de receitas, não apenas constatar a existência de depósitos bancários, mas estabelecer um nexo causal entre tais depósitos e alguma exteriorização de riqueza ou operação concreta do sujeito passivo. A partir da vigência da Lei nº 9.430, de 1996, a existência de depósitos não escriturados ou de origem não comprovada 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 passou a precisar apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada, para satisfazer o onus probandi a seu cargo.

Percebe-se, ainda, que o ponto de aproximação entre as duas realidades é a circunstância de ambas se conformarem como presunções legais. O que as distingue, entretanto, é o fato de as duas presunções legais atribuírem diferenciados ônus, em termos de provas, à autoridade fiscal. Tem-se, de um lado, uma presunção de evidenciação menos célere, a do art. 6º da Lei nº 8.021, de 1990, que determinava ao Fisco não apenas a obrigação de constatar a existência dos depósitos bancários, mas, também, a de estabelecer um nexo de causalidade entre tais depósitos e fatos concretos ensejadores do ilícito. De outro lado, há uma presunção mais sumária – a do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 –, que atribui ao Fisco a simples constatação da existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada.

Assim, a Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente 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.

É a própria lei que definiu que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão, motivo pelo qual não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita ou sinal exterior de riqueza. 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.

A criação de presunções legais está prevista na Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil - CPC), que assim dispõe em seus arts. 333 e 334:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

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

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

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

(grifos acrescentados)

As presunções legais determinam o princípio em virtude do qual se tem como provado um fato, pela dedução tirada de outro fato, ou de um direito, por outro direito. As presunções legais se classificam em absolutas ou presunções juris et jure e em relativas, condicionais ou presunções juris tantum. As presunções absolutas são as que, por expressa determinação da lei, não admitem prova em contrário nem impugnação: os fatos ou atos que por elas se deduzem são tidos como provados e, conseqüentemente, como verdadeiros, ainda que se tente demonstrar o contrário. As presunções relativas são estabelecidas em lei, não em caráter absoluto ou como verdade indestrutível, mas em caráter relativo, que podem ser destruídas por uma prova em contrário, ou seja, valem enquanto prova em contrário não vem desfazê-las ou mostrar sua falsidade.

Tal como as absolutas, as presunções relativas não se confundem com os indícios, porquanto estes podem, em certas circunstâncias, merecer fé, desde que acompanhados de elementos subsidiários que os tornem de valor indiscutível, enquanto aquelas são geradas do preceito ou da regra legalmente estabelecida. No caso em análise, verifica-se não se tratar de simples indício de omissão de receitas, porquanto havendo uma presunção legal relativa, fica invertido o ônus da prova, cabendo à contribuinte a produção da prova de que não teria ocorrido a omissão de receitas.

Feitas tais considerações e evidenciada a absoluta licitude do estabelecimento da presunção legal, conclui-se que, em relação ao ano-calendário de 2005, as alegações de falta de prova da ocorrência do fato gerador ou de utilização incorreta da base de cálculo trazidas pela defesa mostram-se despropositadas, uma vez que a simples existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só, em tal ano-calendário, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo – e não ao Fisco – a prova em contrário, que, conforme dito, não foi apresentada.

Reitere-se 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. 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 receitas então omitidas.

Não tendo a autuada comprovado a origem dos recursos dos depósitos, estes foram devidamente considerados omissão de receitas, nos termos do disposto no art. 42 da Lei 9.430, de 1996.

A impugnante contesta genericamente a aplicação da multa de 75%, por acreditar que esta fere princípios constitucionais, é abusiva, confiscatória e desproporcional.

Relativamente ao ano-calendário de 2005, a autuada apresentou declaração de inatividade (doc. de fls. 135), na qual declara que, durante todo o período, a pessoa jurídica permaneceu sem atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial. Contudo, os extratos das suas contas correntes trazidos aos autos pela Fiscalização contraditam tal declaração, pois demonstram a existência de movimentação financeira intensa e diária, em todo o ano-calendário de 2005 e confirmam, assim, o exercício de atividade financeira e econômica no período.

Conforme visto anteriormente, ficou caracterizada a omissão de receitas, ou seja, a autuada deixou de oferecer à tributação a totalidade dos rendimentos auferidos no ano-calendário de 2005.

Para os lançamentos de ofício, em que o contribuinte sob ação fiscal perde a espontaneidade, estão presentes as condições legalmente previstas para a imposição da multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição apurados, em conformidade com o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação original, em vigor à época dos fatos ora discutidos.

*“Art. 44 Nos casos de **lançamento de ofício**, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de **setenta e cinco por cento**, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa de moratória, **de falta de declaração** e nos de **declaração inexata**, excetuada a hipótese do inciso seguinte;” (destaques acrescentados)*

Desse modo, está correta a aplicação da penalidade no lançamento, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

No que tange aos argumentos suscitados pela defesa atinentes à possível ilegalidade na prática de operar com tickets, a título de vale alimentação e vale refeição, ou à eventual ocorrência de crime de estelionato, não cabe aqui abordá-los, já que tal conduta não foi sequer longinquamente cogitada e, menos ainda, mencionada pela Autora do feito.

Relativamente às oposições que procuram demonstrar a ilegalidade ou a inconstitucionalidade da norma legal infringida, da imposição da penalidade ou de sua base de cálculo, cumpre ressaltar que tais matérias não são oponíveis na esfera administrativa, pois o controle jurisdicional da constitucionalidade das leis federais compete exclusivamente aos órgãos do Poder Judiciário. Nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, 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.

Quanto à doutrina e à jurisprudência trazidas, vale esclarecer que as decisões judiciais/administrativas e os entendimentos doutrinários, por via de regra, não gozam do status de legislação tributária, em conformidade com o art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e não vinculam a Administração Tributária federal, nos termos do art.103-A da Constituição Federal e do art. 28 da Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999. A eficácia das decisões, com as exceções da Lei, restringe-se às partes e à matéria do respectivo processo. É oportuno acrescentar que a interessada não comprovou achar-se beneficiada por julgado que versasse sobre a matéria ora em exame.

A interessada solicita, ainda, ser notificada no endereço de seus procuradores. Relativamente a tal pedido, aplicam-se ao processo administrativo fiscal, no âmbito da Administração Federal, as determinações constantes na norma especial previstas no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, segundo o qual o local legalmente determinado para o recebimento de intimações por via postal é aquele eleito pelo sujeito passivo como domicílio tributário. Logo, não se pode deferir a solicitação da interessada, pois a notificação é considerada válida somente quando encaminhada e recebida no domicílio fiscal indicado pelo contribuinte.

Em face do exposto, este voto é por julgar improcedente a impugnação, mantendo as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, além dos respectivos acréscimos legais.

Apenas acrescento algumas observações:

Lançamentos Decorrentes – CSLL, PIS e COFINS

Os atos que regulam os efeitos tributários produzidos pelas operações em análise (omissão de receitas) cuidam do cálculo do valor tributável para efeito do imposto de renda.

A solução dada ao litígio principal, referente ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos deles decorrente, por resultarem dos mesmos elementos de prova e se referirem à mesma matéria tributável.

Impende destacar o que determina o art. 24 da Lei nº 9.249/95, com a redação vigente à época dos fatos geradores, transcrito no Termo de Constatação Fiscal (art.288 do RIR/99) :

“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.

§ 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.

§ 3º [Revogado]

Com efeito, uma vez verificada a omissão de receita da pessoa jurídica, a autoridade lançadora deve efetuar o lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com base nos mesmos elementos de prova.

Relativamente à citação à Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, a que se refere a contribuinte, 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, 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 comprova, 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 comprova, 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).

Por fim, de se mencionar algumas súmulas deste Colegiado:

Súmula CARF de nº 26 (súmula vinculante para toda a administração tributária federal, em razão da ordem ministerial constante da Portaria MF nº 277/2018):

A presunção estabelecida no art.42 Lei nº 9.430 de 1996 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Súmula CARF 02:

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

Súmula CARF nº 110 (Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018)

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Conclusão

É o voto, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano