



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.000321/2011-01
ACÓRDÃO	1001-004.305 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRANSWEST TRANSPORTES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996. ÔNUS DA PROVA.

A disposição contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 é de cunho probatório e afasta a possibilidade de se acatarem afirmações genéricas e imprecisas. Segundo o preceito legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaiando o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, que deve fazê-lo por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presunção de rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

A comprovação da origem deve ser feita pelo contribuinte de forma individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. PROVAS APRESENTADAS JUNTO COM O RECURSO VOLUNTÁRIO. ANÁLISE. POSSIBILIDADE.

De acordo com o artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, a regra geral é a apresentação da prova junto à impugnação. Contudo, esse mandamento deve ser relativizado para admitir a juntada e o exame da prova apresentada por ocasião do recurso voluntário, em prol da verdade material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos e a efetiva ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos à instância de

origem, para análise das provas juntadas aos autos, para que a Fiscalização segregue as receitas de exportação e verifique aquelas que caracterizam exportação e aquelas que não caracterizam, uma vez que o transporte internacional de mercadorias realmente não é tributado para fins de PIS/COFINS, devendo o rito processual ser retornado desde o início.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Paulo Elias da Silva Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 14-87.861 (fls. 597 a 602) que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário constituído por meio dos autos de infração cuja ciência do contribuinte ocorreu em 14/02/2011, fls. 194 a 240, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), e à Contribuição para o PIS/PASEP, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 75%.

Nos termos extraídos do relatório da decisão recorrida, conforme Termo de Verificação Fiscal, fls.1.180, relata a fiscalização que o contribuinte foi intimado pelo Termo N° 1 - Termo de Início de Fiscalização, via pessoal, em 01/07/2010 a apresentar documentação como: Contrato Social da empresa e suas alterações; Plano de Contas da empresa; Arquivos digitais da contabilidade, dos períodos 2006 e 2007, Transmissão da DIPJ de 2006 (por estar omissa), relação de contas bancárias e extratos.

Após pedido de prorrogação o contribuinte apresentou documentação pertinente bem como Livros Diário e Razão. Informa que os créditos nos extratos bancários de 2006 foram colocados em uma planilha "Créditos a Comprovar 2006" e o contribuinte foi intimado, por meio do Termo N°4 - Intimação Fiscal, de 20/09/2010, a apresentar a Comprovação da origem dos valores creditados/depositados em suas contas-corrente conforme planilha anexa "Créditos a Comprovar 2006". por meio de documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, assim como a contabilização dos valores recebidos. Este termo foi enviado via postal com Aviso de Recebimento de 20/09/2010.

Analogamente ao que havia sido feito para 2006, os créditos nos extratos bancários de 2007 foram colocados em uma planilha "Créditos a Comprovar 2007" e o contribuinte foi intimado, por meio do Termo N°5 Intimação Fiscal, de 17/11/2010, a apresentar a Comprovação da origem dos valores creditados/depositados em suas contas-corrente conforme planilha anexa "*Créditos a Comprovar 2007*". por meio de documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, assim como a contabilização dos valores recebidos.

Este termo foi enviado via postal com Aviso de Recebimento de 22/11/2010. Em 03/11/2010, atendeu com os documentos contábeis solicitados na planilha dos 4 (comprovação dos créditos de 2006) e entregou os "*Créditos a Comprovar 2006*". Entregou também os documentos contábeis para a comprovação dos créditos em 2007, antes mesmo de ser intimado para tanto.

A auditoria constatou pela análise contábil que o único cliente era Eisa - Empresa Interagrícola CNPJ 62.356.878/0001-11 sediada em Vitória - ES que pagou mais de 6 milhões para a transportadora fiscalizada em 2006 e mais de 7 milhões em 2007. A partir da comprovação dos créditos, a fiscalização separou somente aqueles lançamentos a débito das contas bancos que se referiam a recebimento de receitas de fretes e carretos. Daí foram elaboradas mais duas planilhas "Faturamento conta bancos 2006" e "Faturamento conta bancos 2007", cujas somatórias foram mais de 6 milhões para a transportadora fiscalizada em 2006 e mais de 7 milhões em 2007.

A auditoria relata que corroborando os montantes acima mencionados, constatou nas contas de Receita de Fretes/carretos Mercado Interno e Receita de Fretes/carretos Mercado Externo. A fiscalização ressalta que o termo Mercado Externo não se aplica, pois o único cliente é brasileiro e os pagamentos foram todos feitos em moeda brasileira. Os possíveis transportes de mercadorias para o exterior não caracterizam mercado externo, visto que não houve entrada de dividas.

Portanto, lançou de ofício pela sistemática do Lucro Presumido, as receitas contabilizadas pelo próprio contribuinte, visto que não foi constituído em DCTF. A auditoria elaborou planilha demonstrativa dos valores omitidos identificados nas contas contábeis referidas e promoveu o lançamento fiscal.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITAS DECORRENTES DA ATIVIDADE. FALTA
DE RECOLHIMENTO E DECLARAÇÃO.

Sujeitam-se ao lançamento de ofício omissão de receitas decorrentes da atividade.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Comprovado nos autos que o procedimento fiscal, propiciou ao contribuinte informações e esclarecimentos acerca da infração cometida, com indicação dos dispositivos legais aplicados e composto dos elementos de comprovação do ilícito, não há que se argüir cerceamento de defesa ou ofensa ao devido processo legal.

Os autos de infração podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova.

LUCRO PRESUMIDO. EXIGÊNCIA REFLEXA. PIS. COFINS.

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, estão legalmente sujeitas às normas do regime cumulativo para apuração do Pis e da Cofins.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA OU DECORRENTE. CSLL. PIS. COFINS.

Por terem suporte fático comum, aplica-se a mesma decisão às exigências decorrentes ou reflexas dos fatos apurados para o lançamento de IRPJ.

PROVAS DOCUMENTAIS. IMPUGNAÇÃO. DILAÇÃO PROBATÓRIA.

O Decreto nº 70.235/72 que regula o Processo Administrativo Fiscal no âmbito federal determina que os documentos que instrui a impugnação devem ser apresentados conjuntamente com a mesma, precluindo o direito do interessado fazê-lo em outro momento processual, salvo na ocorrência comprovada das hipóteses previstas no parágrafo 4º do art. 16 do referido Decreto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado por edital em 11/10/2018 (fls. 615) e apresentou recurso voluntário em 07/11/2018 (fls. 620) sustentando, em síntese: a) nulidade do procedimento, em razão da ausência de individualização dos valores que compuseram o total de receitas omitidas; b) que não presta serviços apenas para uma empresa; c) inexistência de omissão de receitas e da efetiva realização de operações de exportações e prevalência da verdade material. O contribuinte juntou documentos às fls. 637 a 1.120, que buscam comprovar os valores efetivos relacionados às exportações realizadas.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. DO LANÇAMENTO POR OMISSÃO DE RECEITAS

O recorrente sustenta a nulidade do procedimento, em razão da ausência de individualização dos valores que compuseram o total de receitas omitidas e informa, ainda, que não presta serviços apenas para uma empresa e que não houve a omissão de receitas, já que existiu a efetiva realização de operações de exportações e a prevalência da verdade material. O

A Lei nº 9.430, 27 de dezembro de 1996, revogou o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que exigia a prévia demonstração de sinais exteriores de riqueza pelo agente fiscal para o lançamento de ofício com base na renda presumida decorrente de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/96, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, após regular intimação para fazê-lo.

Segundo o preceito legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, que deve fazê-lo por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presunção de rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

O que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação. Os depósitos bancários são, num primeiro momento, simples indício de existência de omissão de rendimentos.

O indício transforma-se em prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos.

Para o lançamento tributário com base nesse dispositivo de lei nem mesmo há necessidade de descortinar a origem do crédito bancário na obtenção de riqueza nova pelo titular da conta ou mostrar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Na mesma linha de entendimento é o Enunciado da Súmula do CARF nº 26:

Súmula CARF nº 26: 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 disposição contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 é de cunho probatório e afasta a possibilidade de se acatarem afirmações genéricas e imprecisas.

A comprovação da origem deve ser feita pelo contribuinte de forma minimamente individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária. Trata-se de ônus do contribuinte, conforme dicção do art. 36 da Lei nº 9.784/99:

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 art. 37 desta Lei.

Há uma presunção legal, no entanto, relativa, dado que, conforme estabelece o próprio dispositivo legal, pode ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte, no caso, do recorrente.

No caso, a Fiscalização lançou de ofício pela sistemática do Lucro Presumido, as receitas contabilizadas pelo próprio contribuinte, visto que não foi constituído em DCTF. A auditoria elaborou planilha demonstrativa dos valores omitidos identificados nas contas contábeis referidas e promoveu o lançamento fiscal.

Nos termos extraídos do relatório da decisão recorrida, conforme Termo de Verificação Fiscal, fls.1.180, relata a fiscalização que o contribuinte foi intimado pelo Termo N° 1 - Termo de Início de Fiscalização, via pessoal, em 01/07/2010 a apresentar documentação como: Contrato Social da empresa e suas alterações; Plano de Contas da empresa; Arquivos digitais da contabilidade, dos períodos 2006 e 2007, Transmissão da DIPJ de 2006 (por estar omissa), relação de contas bancárias e extratos.

Após pedido de prorrogação o contribuinte apresentou documentação pertinente bem como Livros Diário e Razão. Informa que os créditos nos extratos bancários de 2006 foram colocados em uma planilha "Créditos a Comprovar 2006" e o contribuinte foi intimado, por meio do Termo N°4 - Intimação Fiscal, de 20/09/2010, a apresentar a Comprovação da origem dos valores creditados/depositados em suas contas-corrente conforme planilha anexa "*Créditos a Comprovar 2006*". por meio de documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, assim como a contabilização dos valores recebidos. Este termo foi enviado via postal com Aviso de Recebimento de 20/09/2010.

Analogamente ao que havia sido feito para 2006, os créditos nos extratos bancários de 2007 foram colocados em uma planilha "Créditos a Comprovar 2007" e o contribuinte foi intimado, por meio do Termo nº 5 Intimação Fiscal, de 17/11/2010, a apresentar a Comprovação da origem dos valores creditados/depositados em suas contas-corrente conforme planilha anexa

"Créditos a Comprovar 2007". por meio de documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, assim como a contabilização dos valores recebidos.

Este termo foi enviado via postal com Aviso de Recebimento de 22/11/2010. Em 03/11/2010, atendeu com os documentos contábeis solicitados na planilha dos 4 (comprovação dos créditos de 2006) e entregou os 'Créditos a Comprovar 2006". Entregou também os documentos contábeis para a comprovação dos créditos em 2007, antes mesmo de ser intimado para tanto.

A auditoria constatou pela análise contábil que o único cliente era Eisa - Empresa Interagrícola CNPJ 62.356.878/0001-11 sediada em Vitória - ES que pagou mais de 6 milhões para a transportadora fiscalizada em 2006 e mais de 7 milhões em 2007. A partir da comprovação dos créditos, a fiscalização separou somente aqueles lançamentos a débito das contas bancos que se referiam a recebimento de receitas de fretes e carretos. Daí foram elaboradas mais duas planilhas "Faturamento conta bancos 2006" e "Faturamento conta bancos 2007", cujas somatórias foram mais de 6 milhões para a transportadora fiscalizada em 2006 e mais de 7 milhões em 2007.

A auditoria relata que corroborando os montantes acima mencionados, constatou nas contas de Receita de Fretes/carretos Mercado Interno e Receita de Fretes/carretos Mercado Externo. A Fiscalização explicou, então, que o termo Mercado Externo não se aplica, pois o único cliente é brasileiro e os pagamentos foram todos feitos em moeda brasileira. Os possíveis transportes de mercadorias para o exterior não caracterizam mercado externo, visto que não houve entrada de dívidas.

Buscando infirmar justamente esse ponto, de que o termo Mercado Externo poderia ser aplicado, pois não teria um único cliente, o recorrente juntou aos autos documentos às fls. 637 a 1.120, que buscam comprovar os valores efetivos relacionados às exportações realizadas.

O Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito do contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da verdade material, que decorre do princípio da legalidade e impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos. Assim, ao apreciar a prova, o julgador formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, inclusive de ofício, quando entender pela necessidade para formação da sua livre convicção – arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72.

Não obstante ser regra geral a apresentação da prova junto à impugnação, tendo o contribuinte apresentado por ocasião do recurso voluntário, razoável admitir a sua juntada e o exame.

O PAF é informado pelo princípio da verdade material (ou verdade real), que se contrapõe ao princípio do dispositivo aplicável ao processo civil. Odete Medauar explica: 'o princípio da verdade material (...) exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos.'

Isso significa que a autoridade julgadora do PAF não está limitada às alegações e provas das partes: tem o direito e o dever de produzir provas de ofício e buscar todos os elementos necessários ao seu livre convencimento. Antonio Cesar Bueno Ferreira sintetiza: 'enquanto no processo desenvolvido no âmbito do Poder Judiciário busca-se, em regra, a verdade formal, no processo administrativo o princípio da verdade material é de observância obrigatória.'

A aplicação da verdade material tem implicações diretas sobre a questão da preclusão e da apresentação extemporânea de provas: como o processo administrativo privilegia a aproximação à realidade dos fatos, existe uma tensão permanente entre a preclusão processual (instrumento de evolução da marcha processual) e a busca da verdade material. Quanto mais momentos existirem para trazer argumentos e provas, mais próxima estará a verdade material — razão pela qual a jurisprudência do CARF admite a apresentação de documentos tardios quando relevantes para a correta apuração dos fatos.

Nesse sentido, o “artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal - art. 18 - e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas. Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto. Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto” (Acórdão nº 9101-003.953, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado 20/02/2019).

Desse modo, além de razoável, imprescindível a análise das provas colacionadas pelo contribuinte junto ao recurso voluntário, razão pela qual concluo pelo provimento do recurso voluntário, com retorno dos autos à instância de origem para análise das provas.

Assim, o recurso voluntário deve ser provido, com retorno dos autos à instância de origem, para análise das provas juntadas aos autos, para que a Fiscalização segregue as receitas de exportação e verifique aquelas que caracterizam exportação e aquelas que não caracterizam, uma vez que o transporte internacional de mercadorias realmente não é tributado para fins de PIS/COFINS, devendo o rito processual ser retornado desde o início.

Conclusão

Do exposto, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos à instância de origem, para análise das provas juntadas aos autos, para que a Fiscalização segregue as receitas de exportação e verifique aquelas que caracterizam exportação e aquelas que não caracterizam, uma vez que o transporte internacional de mercadorias realmente não é tributado para fins de PIS/COFINS, devendo o rito processual ser retornado desde o início.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira