



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.000756/2010-67</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.631 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MINICARGA SERVIÇOS DE TRANSPORTES LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA. VÍCIOS SANÁVEIS. INOCORRÊNCIA.

Não se caracteriza nulidade do Auto de Infração por supostos erros formais ou inclusão de valores alcançados pela decadência, quando o lançamento contém todos os elementos previstos no artigo 142 do Código Tributário Nacional<sup>1</sup> e observa o devido processo legal. Irregularidades sanáveis não ensejam nulidade, conforme dispõem os artigos 59<sup>2</sup> e 60<sup>3</sup> do Decreto nº 70.235/72 e o artigo 55 da Lei nº 9.784/99<sup>4</sup>.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. DIVERGÊNCIA ENTRE RECEITAS DECLARADAS E REGISTRADAS. ARTIGO 24 DA LEI Nº 9.430/1996. CONFIGURAÇÃO.

<sup>1</sup> **Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

**Parágrafo único.** A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

<sup>2</sup> **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.

<sup>3</sup> **Art. 60.** As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas:

I – quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa; ou

II – quando não influírem na solução do litígio.

<sup>4</sup> **Art. 55.** Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

Verificada a falta de declaração, na DIPJ, de parte das receitas registradas nos livros contábeis da empresa, resta caracterizada a omissão de receitas da atividade, nos termos do artigo 24 da Lei nº 9.430/1996<sup>5</sup>. É legítimo o lançamento de ofício quando a Autoridade Fiscal comprova a divergência entre as receitas declaradas e aquelas efetivamente auferidas.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

**Miriam Costa Faccin** – Relatora

Assinado Digitalmente

**Sérgio Magalhães Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Alberto Pinto Souza Júnior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Tratam-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (e-fls. 331/337); de Contribuição para o PIS/PASEP (e-fls. 339/346); de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (e-fls. 348/355) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

<sup>5</sup> **Art. 24.** Caracteriza-se omissão de receita ou de rendimento quando o contribuinte deixar de registrar nos livros próprios os valores correspondentes às operações realizadas, inclusive as de prestação de serviços, ou quando forem detectadas diferenças entre o valor das receitas declaradas e o efetivamente auferido.

(e-fls.357/363), relativos ao ano-calendário de 2005, cujos débitos correlatos restaram formalizados no montante total de R\$ 3.364.396,19, os quais abrangem a cobrança dos respectivos tributos (principal), a incidência de juros de mora e a aplicação da multa de ofício (75%), a seguir discriminados:

	<b>TRIBUTO (principal)</b>	<b>JUROS DE MORA</b>	<b>MULTA</b>	<b>TOTAL</b>
<b>IRPJ</b>	431.821,20	232.022,49	323.865,90	987.709,59
<b>CSLL</b>	236.081,24	126.817,93	177.060,92	539.960,09
<b>PIS</b>	142.085,87	78.437,86	106.564,35	327.088,08
<b>COFINS</b>	655.781,24	362.021,30	491.835,89	1.509.638,43
				<b>3.364.396,19</b>

2. Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” que compõem os respectivos Autos de Infração, a Autoridade Fiscal apurou as infrações descritas abaixo:

**IRPJ:**

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

**001 - OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE - A PARTIR DO AC 93**

Omissão de receitas da atividade sem emissão da(s) Nota(s) Fiscal(is), conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data e que passa a fazer parte integrante deste Auto de Infração

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/03/2005	R\$ 2.100.632,28	75,00
31/03/2005	R\$ 2.083.725,33	75,00
31/03/2005	R\$ 2.234.950,71	75,00
30/06/2005	R\$ 1.474.680,93	75,00
30/06/2005	R\$ 2.898.798,65	75,00
30/06/2005	R\$ 1.296.831,76	75,00
30/09/2005	R\$ 1.950.304,41	75,00
30/09/2005	R\$ 1.548.772,02	75,00
30/09/2005	R\$ 1.365.460,38	75,00

31/12/2005	R\$ 1.641.570,40	75,00
31/12/2005	R\$ 1.269.416,61	75,00
31/12/2005	R\$ 1.994.233,03	75,00

**ENQUADRAMENTO LEGAL**

Art. 528 do RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

Art. 24 da Lei Nº 9.249, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1995.

No que se refere à atualização monetária e as penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Fazem parte do presente Auto de Infração todos os termos, anexos, documentos nele mencionados e os seguintes demonstrativos:

1. Demonstrativo de Imputação de pagamentos fls.:
2. Demonstrativo de Apuração do Imposto/Contribuição fls.:
3. Demonstrativo de Multa e Juros fls.:

**PIS:**

Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foram apuradas as infrações abaixo descritas, ocasionando, por conseguinte, insuficiência na determinação da base de cálculo desta contribuição.

001 - PIS SOBREOMISSÃO DE RECEITA FALTA/INSUFICIÊNCIA DO PIS Omissão de receitas da atividade sem emissão da(s) Nota(s) Fiscal(is), conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data e que passa a fazer parte integrante deste Auto de Infração

Fato Gerador	Val. Tributável ou Contribuição	Multa (%)
31/01/2005	R\$ 2.100.632,28	75,00
28/02/2005	R\$ 2.083.725,33	75,00
31/03/2005	R\$ 2.234.950,71	75,00
30/04/2005	R\$ 1.474.680,93	75,00
31/05/2005	R\$ 2.898.798,65	75,00
30/06/2005	R\$ 1.296.831,76	75,00
31/07/2005	R\$ 1.950.304,41	75,00
31/08/2005	R\$ 1.548.772,02	75,00
30/09/2005	R\$ 1.365.460,38	75,00
31/10/2005	R\$ 1.641.570,40	75,00
30/11/2005	R\$ 1.269.416,61	75,00
31/12/2005	R\$ 1.994.233,03	75,00

**ENQUADRAMENTO LEGAL**

Arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/70;

Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95;

Arts. 2º, inciso I, alínea "a" e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/02.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo. Fazem parte do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

**COFINS:**

Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foram apuradas as infrações abaixo descritas, ocasionando, por conseguinte, insuficiência na determinação da base de cálculo desta contribuição. 001 - COFINS - OMISSÃO DE RECEITA Omissão de receitas da atividade sem emissão da(s) Nota(s) Fiscal(is), conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data e que passa a fazer parte integrante deste Auto de Infração

Fato Gerador	Val. Tributável ou Contribuição	Multa(%)
31/01/2005	R\$ 2.100.632,28	75,00
28/02/2005	R\$ 2.083.725,33	75,00
31/03/2005	R\$ 2.234.950,71	75,00
30/04/2005	R\$ 1.474.680,93	75,00
31/05/2005	R\$ 2.898.798,65	75,00
30/06/2005	R\$ 1.296.831,76	75,00
31/07/2005	R\$ 1.950.304,41	75,00
31/08/2005	R\$ 1.548.772,02	75,00
30/09/2005	R\$ 1.365.460,38	75,00
31/10/2005	R\$ 1.641.570,40	75,00
30/11/2005	R\$ 1.269.416,61	75,00
31/12/2005	R\$ 1.994.233,03	75,00

**ENQUADRAMENTO LEGAL**

Arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/02.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo. Fazem parte do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

**CSLL:**

Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foram apuradas as infrações abaixo descritas, ocasionando, por conseguinte, insuficiência na determinação da base de cálculo desta contribuição. 001 - CSLL SOBRE OMISSÃO DE RECEITA CSLL SOBRE RECEITAS OMITIDAS Omissão de receitas da atividade sem emissão da(s) Nota(s) Fiscal(is), conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado nesta data e que passa a fazer parte integrante deste Auto de Infração

Fato Gerador Ocorrência	Val. Tributável ou Contribuição	Multa(%)
31/03/2005		
01/2005	R\$ 2.100.632,28	75,00
02/2005	R\$ 2.083.725,33	75,00
03/2005	R\$ 2.234.950,71	75,00
30/06/2005		
04/2005	R\$ 1.474.680,93	75,00
05/2005	R\$ 2.898.798,65	75,00
06/2005	R\$ 1.296.831,76	75,00
30/09/2005		
07/2005	R\$ 1.950.304,41	75,00
08/2005	R\$ 1.548.772,02	75,00
09/2005	R\$ 1.365.460,38	75,00
31/12/2005		
10/2005	R\$ 1.641.570,40	75,00
11/2005	R\$ 1.269.416,61	75,00
12/2005	R\$ 1.994.233,03	75,00

## ENQUADRAMENTO LEGAL

- Art. 20e §§, da Lei nº 7.689/88;
- Art. 24 da Lei nº 9.249/95;
- Art. 29 da Lei nº 9.430/96;
- Art. 37 da Lei nº 10.637/02.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo. Fazem parte do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

3. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 325/329), a Contribuinte foi intimada a apresentar os extratos bancários referentes às movimentações financeiras com as quais mantinha conta corrente e/ou aplicações, abrangendo o período de 01.01.2005 a 31.12.2005.
4. Após a apresentação dos extratos bancários, a Fiscalização solicitou a comprovação da origem dos depósitos efetuados nas referidas contas. Em resposta, a Contribuinte apresentou os Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRCs) correspondentes ao exercício de 2005.
5. A Autoridade Fiscal, ao confrontar os CTCRCs com o Livro Diário, considerou como receita bruta auferida o total dos Conhecimentos de Transporte devidamente contabilizados.

6. Intimada a justificar a não declaração integral da receita bruta dos serviços de frete, a Contribuinte apresentou as seguintes alegações: **a)** os valores não foram considerados para fins de apuração do imposto de renda por representarem reembolsos recebidos dos tomadores de serviços, e não receitas de frete propriamente ditas; **b)** a empresa atuaria apenas como intermediária entre o tomador do serviço e os agentes de transporte (caminhoneiros).

7. A Fiscalização, contudo, entendeu que a Contribuinte não pode ser caracterizada como mera intermediária, uma vez que não há contratação direta entre o tomador de frete e o caminhoneiro. O caminhoneiro é subcontratado pela própria empresa, que mantém relação contratual direta com o tomador do serviço de frete. Os Conhecimentos de Transporte são emitidos pela Contribuinte em nome do tomador do frete, e os respectivos pagamentos são creditados diretamente nas contas bancárias da empresa. Assim, o vínculo contratual principal é estabelecido entre a Contribuinte e o tomador do serviço, com a subcontratação posterior dos motoristas.

8. Com base na análise dos documentos apresentados e na confrontação com as declarações de Imposto de Renda (DIPJ 2006, ano-base 2005, e DCTF 2005), a Fiscalização concluiu que a empresa ofereceu à tributação apenas uma parte do faturamento efetivo, incorrendo em omissão de receitas.

9. Por fim, relata que o Anexo I do Termo de Verificação Fiscal contém a relação completa dos Conhecimentos de Transporte emitidos e contabilizados no Livro Diário de 2005, representando a receita bruta considerada no levantamento fiscal.

10. Em síntese, o levantamento fiscal baseou-se no valor bruto dos Conhecimentos de Transporte emitidos pela Contribuinte, não sendo identificadas taxas ou comissões de agenciamento, mas sim receitas operacionais próprias da atividade de transporte de cargas.

11. Em 29 de março de 2010, a Contribuinte foi cientificada do lançamento (e-fl. 595) e, em 29 de abril de 2010 (e-fl. 616) apresentou Impugnação para cada um dos Autos de Infração (e-fls. 616/639; 640/663; 664/687 e 688/711), cujas alegações podem ser assim resumidas:

- (i) **Base de Cálculo Indevida:** O Auto de Infração foi lavrado com fundamento apenas nos extratos bancários da empresa, tributando indiscriminadamente todas as entradas financeiras ocorridas em 2005, sem análise da natureza ou origem dos valores.
- (ii) **Decadência:** Os créditos tributários relativos às competências de janeiro e fevereiro de 2005 já estavam alcançados pela decadência no momento do lançamento, conforme o artigo 150, §4º, combinado com o artigo 156, V, do CTN. Assim, o lançamento é nulo, por violar o artigo 142 do mesmo código.
- (iii) **Ausência de Nexo Causal:** A Fiscalização presumiu omissão de receitas a partir dos depósitos bancários, sem comprovar relação entre tais valores e rendimentos sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda.

- (iv) **Bitributação:** Parte dos valores considerados como receita já havia sido tributada por retenção na fonte ou em exercícios anteriores, configurando bitributação.
- (v) **Regime de Competência:** Diversos valores referem-se a serviços prestados em 2004, embora recebidos em 2005. Como a empresa adota o regime de competência, tais receitas já foram declaradas e tributadas no exercício de 2004, devendo, portanto, ser excluídas do lançamento de 2005.
- (vi) **Retenção na Fonte:** Foram incluídos na base de cálculo valores já sujeitos à retenção na fonte, o que gerou nova tributação indevida e nulidade do lançamento por desconsideração desses valores.
- (vii) **Redução da Multa:** Requer a aplicação da redução de 50% da multa, mesmo havendo Impugnação, em observância aos princípios constitucionais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa (art. 5º, incisos LIV e LV, da CF).
- (viii) **Pedidos Finais:** Pleiteia a nulidade do Auto de Infração em razão da decadência parcial; subsidiariamente, requer sua improcedência, com exclusão dos valores já tributados ou retidos na fonte, e manutenção da redução de 50% da multa. Solicita, ainda, que as intimações sejam realizadas também no endereço de seus procuradores.

12. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 15 de setembro de 2017, a 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (“DRJ/RPO”), entendeu por converter o julgamento em **diligência** (e-fls. 986/989), nos seguintes termos:

“Em uma análise dos documentos juntados aos autos, verifica-se que alguns dos Conhecimentos de Transporte relacionados no Anexo I do Auto de Infração (fls. 367/609), cujos valores foram considerados na apuração da receita bruta auferida pelo contribuinte no ano de 2005, realmente foram emitidos no ano de 2004, conforme se verifica das amostras de Conhecimentos de Transporte (fls. 158/201), tais como os de número 09U-004866, de 27/08/2004, no valor de R\$ 65,25; 09U-004865, de 27/08/2004, no valor de R\$ 38,28; 09U006541, de 04/12/2004, no valor de R\$ 3.099,88; 06U-009312, de 23/11/2004, no valor de R\$ 1.558,82; 06U-009332, de 24/11/2004, no valor de R\$ 25,62; 02U0152214-021715, de 07/11/2004, no valor de R\$ 1.586,09; e 02U01-021862, de 17/11/2004, no valor de R\$ 2.263,40.

Ante o exposto, considerando essas alegações do contribuinte, torna-se necessária a realização de diligência para que a autoridade fiscal apresente parecer conclusivo quanto a manutenção ou revisão do lançamento efetuado”.

13. Em 30 de maio de 2018, foi emitido o Relatório de Diligência Fiscal (e-fls. 1.037/1.039), o qual concluiu pela **necessidade de ajustes nos valores lançados**, com exclusão dos

montantes relativos a serviços prestados em 2004 e dedução dos créditos de impostos retidos na fonte, nos seguintes termos:

“REF.: AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ E REFLEXOS

Trata-se de solicitação encaminhada pela 10ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento – Ribeirão Preto (DRJ/RPO) com o objetivo de apresentar informações para subsidiar o julgamento do processo administrativo supra, relativo a Auto de infração de IRPJ e Reflexos - Ano base 2005.

Conforme solicitação à folha 989 do processo administrativo, pede-se:

1. Verificar a alegação da empresa de que diversos valores considerados como receita para fins de tributação são referentes a serviços prestados no ano de 2004, mas com vencimento no ano de 2005, e assim já teriam sido declarados e tributados no ano de 2004, já que a empresa é tributada pelo lucro presumido no regime de competência.

**RESPOSTA:** O contribuinte foi intimado a apresentar, entre outros documentos, um Demonstrativo das Notas fiscais de prestação de serviço ou Conhecimentos de transporte rodoviário de cargas, relativos ao ano base de 2004, declarados e tributados em 2004 pelo regime de competência, mas com efetivo recebimento em 2005 e incluídas no Auto de Infração objeto do processo.

Após solicitação de extensão do prazo inicial, o contribuinte apresentou arquivo digital com a relação de Conhecimentos de transportes (CTs) e Notas Fiscais / Fatura emitidos em 2004 e efetivamente quitados pelos contratantes ao longo de 2005, conforme anexo. Nessa relação consta o número do CT, o cliente, a data de emissão do CT, a data da baixa (quitação) e o valor. Esses CTs foram então objeto de verificação completa com a relação de CTs utilizados para aferição da base de cálculo da receita omitida no auto de infração. Alguns poucos CTs e NFs foram excluídos em razão de não terem participado da base para lançamento da receita do auto de infração. Foi feita também uma verificação dos documentos, por amostragem dos maiores valores.

Com isso, considerando o método de apuração da receita utilizado pelo colega a partir dos CTs e NFs quitados ao longo de 2005, com base na conta contábil “Clientes – 11201000001”, necessário se faz, efetivamente, excluir da base de apuração da receita omitida os valores dos serviços prestados em 2004, conforme documentos emitidos, uma vez que a empresa se sujeita ao método de apuração pelo Lucro Presumido com base no regime de competência (art. 516, parágrafo 2º. do RIR/99).

Assim, procedeu-se à apuração dos valores a serem excluídos da apuração mensal da receita aferida. Para isso, o demonstrativo apresentado pela empresa em pdf foi convertido para planilha excel, e totalizados os valores mensais dos serviços prestados no ano de 2004 e pagos ao longo dos diversos meses de 2005, a partir da coluna “Dt.

Baixa”. Os valores finais para ajuste dos lançamentos encontram-se na tabela (1) anexa, elaborada a partir da tabela de Omissão de receita da atividade (fl. 327).

2. Verificar a alegação da empresa de que diversos valores considerados como receita para fins de tributação já haviam sido tributados por retenção na fonte, e os respectivos créditos não foram considerados pelo auditor.

**RESPOSTA:** Para essa verificação o contribuinte foi intimado a apresentar o extrato da conta contábil do Diário/Razão de apuração de impostos retidos na fonte sobre valores faturados em notas fiscais de prestação de serviços de 2005 (IR, CSLL, PIS e COFINS), bem como as respectivas notas fiscais que sofreram a retenção na fonte.

O contribuinte apresentou então a relação das Notas fiscais que foram emitidas com a discriminação dos respectivos impostos a serem retidos na fonte, basicamente envolvendo o cliente Petrobrás, bem como essas respectivas Notas fiscais e os livros Diário de 2005.

Como esses valores não foram utilizados pelo contribuinte (os valores recolhidos em DARF correspondem à aplicação das respectivas alíquotas sobre a base de cálculo de Receita bruta declarada na DIPJ), e nem considerados na totalização dos valores devidos do auto de infração objeto deste processo, foi então providenciada a totalização mensal dos créditos a serem deduzidos dos valores devidos mensalmente para cada imposto envolvido: IRPJ, CSLL, COFINS e PIS.

Para completar a análise, foi verificado que não houve dedução desses créditos nos valores de cada imposto declarado e pago ao longo de 2005. Também foi verificado no sistema Per/Dcomp (SIEF) que não houve compensação posterior desses créditos, uma vez que só constam processos de compensação de pagamento indevido ou a maior envolvendo IRPJ e CSLL, relativos ao período de 2006 e 2007.

Dessa maneira, totalizou-se mensalmente os valores dos créditos de imposto retido na fonte para cada um dos tributos, de acordo com o mês do pagamento da nota fiscal/fatura, e os resultados estão detalhados na tabela (2) em anexo.

A empresa será cientificada do teor deste Relatório de Diligência Fiscal, podendo, se desejar, apresentar sua manifestação no prazo de 30 dias, em conformidade com o disposto no art. 35 do Decreto nº. 7.574/2011”. (Destques no original)

14. Na sequência, a Contribuinte apresentou manifestação de concordância com o resultado do Relatório de Diligência Fiscal (e-fls. 1.132/1.134).

15. Conforme “Despacho de Encaminhamento” (e-fl. 1.135), os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância, sendo que, em sessão de 29 de janeiro de 2019, a 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (“DRJ/RPO”), em Acórdão de nº 14-89.961 (e-fls. 1.138/1.147), entendeu por bem **julga-la parcialmente procedente**, ao fundamento de que:

Preliminar de Decadência:

- (i) A Contribuinte alegou que parte do crédito tributário (competências 01/2005 e 02/2005) estava extinta pela decadência, com base no artigo 150, §4º, combinado com o artigo 156, V, do CTN. A defesa foi acolhida, pois os autos demonstram que houve pagamentos parciais ao longo de 2005, atraindo o prazo decadencial de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme o artigo 150, §4º, do CTN.
- (ii) Como o lançamento foi cientificado em 29.03.2010, reconhece-se a decadência do PIS e da COFINS referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2005.
- (iii) No entanto, não há decadência para IRPJ e CSLL, pois seus fatos geradores são trimestrais, tendo o 1º trimestre de 2005 se encerrado em 31.03.2005.

Da Omissão de Receitas:

- (iv) A alegação de que o Auto de Infração foi lavrado com base apenas em depósitos bancários é improcedente. Os lançamentos foram realizados porque a Contribuinte deixou de declarar receitas registradas na contabilidade e não por presunção de depósitos sem origem (art. 42 da Lei nº 9.430/1996 não foi utilizado). Portanto, restou comprovada a omissão de receitas, nos termos do artigo 24 da Lei nº 9.430/1996.

Da Multa Aplicada:

- (v) A multa de ofício foi corretamente aplicada com base no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996.
- (vi) Não cabe a redução de 50%, pois a Contribuinte não efetuou pagamento dentro do prazo de 30 dias após a ciência do lançamento (art. 44, §3º).
- (vii) Também não cabe análise de inconstitucionalidade, conforme o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

Da Revisão do Lançamento:

- (viii) Considerando o resultado da Diligência Fiscal (com a qual a Contribuinte anuiu) e o reconhecimento da decadência parcial (PIS e COFINS – jan. e fev./2005), o lançamento deve ser revisto e ajustado conforme as planilhas anexas.

Da Intimação dos Procuradores:

- (ix) Com base no artigo 23, II, e §4º, do Decreto nº 70.235/1972, as intimações devem ser realizadas no domicílio tributário do contribuinte informado no cadastro fiscal.

- (x) Não há previsão legal para que as comunicações sejam enviadas diretamente aos procuradores. Assim, o pedido para intimações em nome dos procuradores foi indeferido.

Dos Lançamentos Reflexos (CSLL, PIS e COFINS):

- (xi) Por compartilharem suporte fático comum com o lançamento do IRPJ, os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS devem acompanhar o mesmo entendimento e decisão.

16. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

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

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS.

Verificada a omissão de receita, a autoridade 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 de apuração a que corresponder a omissão.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTOS DE CSLL, PIS E COFINS. SUPORTE FÁTICO COMUM.

Por não apresentarem fato novo que suscite conclusão diversa, devem os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS acompanharem o decidido quanto ao lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, por terem suporte fático comum.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2011

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. PRAZO.

Nos lançamentos por homologação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, quando houver o pagamento antecipado do tributo (ainda que parcial) e ausentes dolo, fraude ou simulação, é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador (artigo 150, § 4º do CTN).

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE 75%.

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

A redução da multa em 50% somente está prevista para o caso de o sujeito passivo efetuar o pagamento do crédito tributário no prazo de trinta dias contados da data em que cientificado do lançamento.

#### INTIMAÇÃO DE PROCURADORES.

As intimações devem ser feitas no domicílio tributário fornecido pelo contribuinte à administração tributária, inexistindo previsão legal, no âmbito do processo administrativo fiscal, para que as intimações sejam encaminhadas aos seus procuradores.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

17. Em 12 de fevereiro de 2019, a Contribuinte foi cientificada do resultado do julgamento do Acórdão nº 14-89.961 (e-fls. 1.138/1.147) através de Carta com Aviso de Recebimento (e-fl. 1.160) e, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 1.163/1.181), por meio do qual, ratificaram as alegações que já haviam sido suscitadas na Impugnação.

18. Conforme consta do respectivo Despacho de Encaminhamento (e-fl. 1.182), os autos foram remetidos a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

19. É o relatório.

## VOTO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

### I – Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

20. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023<sup>6</sup> - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

<sup>6</sup> **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao

21. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **12.02.2019** (e-fl. 1.160), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **13.03.2019** (e-fl. 1.162) ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972<sup>7</sup>.

22. Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

## II – Análise das Alegações Preliminares

### II.1 – Análise da Alegação de Decadência do Crédito Tributário

23. De início, a Recorrente reitera a alegação de decadência, pois em seu entendimento, o Fisco não constituiu devidamente o crédito tributário, porquanto foi lançado a destempo.

24. De suas alegações, colhe-se o seguinte:

“Pois bem, como o auto de infração diz respeito a supostos valores não recolhidos pela ora recorrente a título de IRPJ e CSLL no período de 01/2005 a 12/2005 e a intimação da autuação ocorreu em **29 de março de 2010**, os supostos débitos relativos às competências de janeiro e fevereiro de 2005 foram atingidos pela decadência do direito de lançar da administração, a teor do art. 150, § 4º, do CTN.

Com efeito, as competências de 01/2005 e 02/2005 (com fatos geradores nestes mesmos meses) tiveram seus lançamentos homologados tacitamente nos meses de 01/2010 e 02/2010, quando então o crédito foi definitivamente extinto.

Assim, fica claro que estes supostos débitos relativos às competências de 01/2005 e 02/2005 já foram definitivamente extintos pela **decadência** do direito de lançar, nos termos do artigo 156, V do CTN e, portanto, não poderiam ser exigidos, o que denota a necessidade de parcial reforma do v. acórdão ora em apreço”.  
(Destques no original)

25. Registre-se que, tais alegações foram devidamente analisadas e parcialmente acolhidas pelo Acórdão recorrido, nos seguintes termos:

#### “Da preliminar de decadência

tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

<sup>7</sup> **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

O contribuinte aduz que parte do crédito tributário, relativo às competências 01/2005 e 02/2005, já se encontrava extinto por decadência quando do lançamento, ante a aplicação do artigo 150, §4º combinado com o artigo 156, V, ambos do Código Tributário Nacional.

Com razão a defesa.

Sobre a extinção do crédito tributário pela decadência, assim dispõe o Código Tributário Nacional (CTN):

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Nesses termos, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, quando houver o pagamento antecipado do tributo (ainda que parcial), e ausente dolo, fraude ou simulação, é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador (artigo 150, § 4º, do CTN).

Em análise dos autos, constata-se que o contribuinte, de fato, efetuou pagamentos parciais, nos meses de 01/2005 a 12/2005, para todos os tributos lançados (IRPJ,CSLL, PIS e COFINS), acarretando assim a aplicação do prazo decadencial previsto no §4º do artigo 150 do CTN.

Considerando que o presente crédito tributário, relativo a fatos geradores ocorridos no período de 03/2005, 06/2005, 09/2005 e 12/2005 (IRPJ e CSLL) e no período de 01/2005 a 12/2005 (PIS e COFINS), foi cientificado ao contribuinte em

29/03/2010, concluiu-se que já se encontrava decadente o direito da Fazenda Pública constituí-lo em relação ao PIS e COFINS dos meses de 01 e 02/2005, cujas apurações são mensais. No tocante ao IRPJ e à CSLL, por se tratar de tributos sujeitos à sistemática de apuração trimestral, o fato gerador do 1º trimestre/2005 só se completou em 31/03/2006, logo, não estão abrangidos pela decadência”.

26. Nesse contexto, tomando-se por regra a contagem do prazo decadencial disposta no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional<sup>8</sup>, colhemos as seguintes informações para os tributos abrangidos pelos presentes autos, com referência ao ano-calendário de 2005:

Tributo	Período de Apuração	Vencimento	Início do Prazo Decadencial	Término do Prazo Decadencial
IRPJ/CSLL	01/01 a 31/03/2005	30/04/2005	31/03/2005	31/03/2010
	01/04 a 30/06/2005	31/07/2005	30/06/2005	30/06/2010
	01/07 a 30/09/2005	31/10/2005	30/09/2005	30/09/2010
	01/10 a 31/12/2005	31/01/2006	31/12/2005	31/12/2010

Tributo	Período de Apuração	Vencimento	Início do Prazo Decadencial	Término do Prazo Decadencial
PIS/COFINS	01/2005	25/02/2005	31/01/2005	31/01/2010
	02/2005	25/03/2005	28/02/2005	28/02/2010
	03/2005	25/04/2005	31/03/2005	31/03/2010
	04/2005	25/05/2005	30/04/2005	30/04/2010
	05/2005	25/06/2005	31/05/2005	31/05/2010
	06/2005	25/07/2005	30/06/2005	30/06/2010
	07/2005	25/08/2005	31/07/2005	31/07/2010
	08/2005	25/09/2005	31/08/2005	31/08/2010
	09/2005	25/10/2005	30/09/2005	30/09/2010
	10/2005	25/11/2005	31/10/2005	31/10/2010
	11/2005	25/12/2005	30/11/2005	30/11/2010
	12/2005	25/01/2006	31/12/2005	31/12/2010

27. Desse modo, considerando que a Recorrente foi devidamente cientificada do lançamento em **29 de março de 2010** (e-fl. 595), mostra-se correta a decisão recorrida ao reconhecer a extinção do crédito tributário por decadência apenas em relação aos débitos de PIS e COFINS correspondentes às competências de janeiro e fevereiro de 2005.

28. Quanto aos créditos referentes ao IRPJ e à CSLL, mantém-se sua exigibilidade, uma vez que, tratando-se de tributos cuja periodicidade é trimestral, o fato gerador ocorre no último dia de cada trimestre, não se verificando, portanto, a decadência.

<sup>8</sup> **Art. 150.** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

**§ 4º** Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

29. Assim, afasto a alegação preliminar de decadência suscitada pela Recorrente, uma vez que tal matéria já foi devidamente apreciada e reconhecida pela decisão recorrida nos limites acima expostos.

## II – Análise da Alegação de Nulidade do Auto de Infração

30. A Recorrente sustenta que parte dos valores exigidos está atingida pela decadência, o que torna o Auto de Infração nulo, por conter valores indevidos.

31. Alega que, segundo o artigo 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento deve apurar corretamente o fato gerador, o valor do tributo devido e identificar o sujeito passivo. Assim, se o lançamento inclui valores que não são mais exigíveis, por força da decadência, falta-lhe validade jurídica, pois não representa o montante efetivamente devido.

32. Por fim, destaca que o princípio da motivação dos atos administrativos exige clareza, lógica e fundamentação na exposição dos fatos e valores. Como o Auto de Infração contém débitos indevidos, não cumpre tais requisitos, motivo pelo qual deve ser declarado nulo.

33. A esse respeito, rememore-se que a decisão recorrida reconheceu a decadência apenas em relação aos débitos de PIS e COFINS das competências de janeiro e fevereiro, mantendo os créditos referentes ao IRPJ e à CSLL de todo ano calendário de 2005.

34. Com efeito, é de se considerar, que todas as informações necessárias para a boa compreensão das razões fáticas e jurídicas relativas às exigências tributárias aqui discutidas restaram expostas, de forma clara, tanto nos próprios Autos de Infração (e-fls. 331/363), quanto no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 325/329), a partir dos quais se verifica, com precisão, todos os enquadramentos legais que serviram de suporte para a feita dos respectivos lançamentos, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (“CTN”)<sup>9</sup> e dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72<sup>10</sup>.

<sup>9</sup> **Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

**Parágrafo único.** A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional

<sup>10</sup> **Art. 9º** A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

**Art. 10.** O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

**I** - a qualificação do autuado;

**II** - o local, a data e a hora da lavratura;

**III** - a descrição do fato;

**IV** - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

**V** - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

**VI** - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

35. Sobre esse ponto, registre-se, de logo, que o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 prescreve duas hipóteses de nulidade dos atos jurídicos administrativos:

**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.

36. Como se vê, ao contrário do que a Recorrente sustenta, o fato de o Auto de Infração conter equívocos passíveis de correção não é suficiente para ser considerado “nulo”, posto que, na verdade, o que é imprescindível, no caso, é que faça referência clara a todos os elementos previstos no artigo 142 do Código Tributário Nacional (“CTN”)<sup>11</sup>, de modo que o sujeito passivo possa compreender, com perfeição, as causas de fato e de direito, que ensejaram a confecção do procedimento.

37. Quanto ao ponto, destaque-se as lições de Leandro Paulsen<sup>12</sup>:

“O reconhecimento da nulidade do processo administrativo-fiscal não deve ocorrer em função de simples irregularidades formais que não sejam capazes, por si sós, de comprometer a sua lisura, sua finalidade e sua legitimidade. O art. 59 do Decreto n. 70.235/72 só autoriza o reconhecimento de nulidade quando verificada:

- **incompetência** do servidor que praticou o ato, lavrou termo ou proferiu o despacho ou decisão; ou

- violação ao direito de defesa do contribuinte em face de qualquer outra causa, como vício na motivação dos atos (ausência ou equívoco na fundamentação legal do auto de infração), indeferimento de prova pertinente e necessária ao esclarecimento dos fatos, falta de apreciação de argumento de defesa do contribuinte.

Não há **requisitos de forma** que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento de requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da CF. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não

---

**Art. 11.** A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

<sup>11</sup> **Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

<sup>12</sup> PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 14ª ed., São Paulo: SaraivaJur, 2023, p. 600/601.

são um fim em si mesmas, mas instrumentos para assegurar o exercício da ampla defesa.

Alegada eventual irregularidade, cabe à autoridade administrativa ou judicial verificar se implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Regem-se as nulidades do processo administrativo, portanto, pelo **princípio da instrumentalidade das formas**". (destaques no original)

38. Acrescento ainda que, o artigo 60 do Decreto nº 70.235/82 dispõe sobre a possibilidade de saneamento de vícios considerados sanáveis, como é o caso:

**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.

39. Por oportuno, mister destacar, também, que o artigo 55 da Lei nº 9.784/99 - que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Federal - prevê a hipótese de convalidação de atos administrativos defeituosos, permitindo, assim, o saneamento do ato:

**Art. 55.** Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os **atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados** pela própria Administração.

40. Conforme se vê, eventuais incorreções podem ser sanadas desde que não prejudiquem ou caracterizem cerceamento de defesa.

41. E, conforme relatado, houve reabertura de prazo à Recorrente para se manifestar sobre o Relatório de Diligência Fiscal (e-fl. 1.129), abrindo a oportunidade de rebater quaisquer alegações que entendesse indevidas.

42. Por essas razões, entendo por rejeitar a preliminar de nulidade dos Autos de Infração.

### III – Análise das Alegações Meritórias

43. Verifico, no ponto, que a Recorrente reitera os mesmos argumentos já apresentados na Impugnação:

(xii) O lançamento tributário foi baseado exclusivamente nos extratos bancários da empresa, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal. Assim, a autuação se fundamentou apenas em depósitos bancários, sem demonstrar o nexo causal entre tais depósitos e a suposta omissão de receitas.

(xiii) O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 prevê que valores creditados em contas bancárias sem comprovação de origem podem caracterizar omissão de receita. Contudo, a aplicação dessa norma não pode ser automática: é necessário que a Autoridade Fiscal demonstre a vinculação entre os depósitos

e rendimentos tributáveis (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS). Depósitos bancários, por si só, não constituem prova de receita.

- (xiv) Ao presumir que todos os depósitos são rendimentos sem demonstrar sua origem, a Fiscalização inverte indevidamente o ônus da prova, transferindo ao contribuinte a obrigação de provar que não houve fato gerador — o que é contrário à Constituição e ao Código Tributário Nacional. A presunção de legitimidade do lançamento é relativa, cessando quando o contribuinte o impugna, cabendo então ao Fisco comprovar suas alegações.
- (xv) Além disso, após a Lei Complementar nº 105/2001, que permite amplo acesso da Administração Tributária a informações financeiras, não há mais justificativa para essa presunção automática, já que o Fisco dispõe de meios para comprovar efetivamente a ocorrência do fato gerador.
- (xvi) Conclui-se, portanto, que o lançamento baseado apenas em depósitos bancários, sem demonstração do nexu causal e com inversão do ônus da prova, é nulo.

44. No entanto, o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 325/329) descreve uma situação distinta:

“9 — Analisando os documentos apresentados pela empresa, em comparação às declarações do Imposto de Renda (DIPJ 05/06 e DCTF 05), chegamos à conclusão de que, nos termos da legislação vigente, a mesma ofereceu a tributação somente uma pequena parcela do faturamento, e não o total das receitas, incorrendo em OMISSÃO DE DECLARAÇÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE, conforme se verifica a seguir:

Competência	Receita Bruta da empresa aferida pela fiscalização	Declarado		Receita Bruta omitida	Receita Bruta omitida trimestral
		DIPJ	DCTF		
		Receita Bruta oferecida à tributação	IRPJ - Débito apurado no trimestre		
jan/05	2.348.082,96	247.450,68		2.100.632,28	
fev/05	2.252.206,43	168.481,10		2.083.725,33	
mar/05	2.440.210,44	205.259,73	7.454,30	2.234.950,71	6.419.308,32
abr/05	1.668.880,38	194.199,45		1.474.680,93	
mai/05	3.119.024,40	220.225,75		2.898.798,65	
jun/05	1.493.624,09	196.792,33	7.334,61	1.296.831,76	5.670.311,34
jul/05	2.111.502,77	161.198,36		1.950.304,41	
ago/05	1.693.293,12	144.521,10		1.548.772,02	
set/05	1.540.199,28	174.738,90	5.765,50	1.365.460,38	4.864.536,81
out/05	1.827.356,70	185.786,30		1.641.570,40	
nov/05	1.492.393,32	222.976,71		1.269.416,61	
dez/05	2.201.816,59	207.583,56	7.396,16	1.994.233,03	4.905.220,04
<b>Total geral (R\$)</b>	<b>24.188.590,48</b>	<b>2.329.213,97</b>	<b>27.950,57</b>	<b>21.859.376,51</b>	<b>21.859.376,51</b>

DCTF - DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS

DIPJ - DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA

[...]

13 - Como o contribuinte apresentou declaração de rendimentos DIPJ 2006, ano base 2005, com opção pelo LUCRO PRESUMIDO, os exames iniciais foram direcionados para se verificar a compatibilidade dos recursos movimentados com as receitas declaradas, bem como a correta tributação dos recursos. O levantamento fiscal tomou por base o valor bruto dos CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS emitidos pela empresa, contabilizados no Livro Diário de 2005 (livros de número 16 a 19 e ANEXO I deste Auto). Na análise dos conhecimentos de transporte não foi verificada a existência de taxa ou comissão cobrada por serviços de agenciamento de transporte de cargas”.

45. Assim, diante dos fatos devidamente demonstrados e comprovados — notadamente a **incompatibilidade entre as receitas declaradas e os valores efetivamente movimentados** - a Fiscalização não dispunha de alternativa, senão proceder à apuração da infração por omissão de receitas, tomando por base o valor bruto dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas emitidos e devidamente contabilizados nos livros contábeis da empresa.

46. A esse respeito, transcrevo trecho da decisão recorrida que muito bem analisou a questão:

**“Da omissão de receitas**

O contribuinte aduz que o Auto de Infração foi lavrado com base nos extratos bancários da empresa, tributando-se toda e qualquer entrada ocorrida durante o ano de 2005, sem sequer haver uma análise da natureza dessas entradas; e que a autoridade fiscal utilizou os depósitos bancários da empresa para presumir omissão de rendimentos, sem que se tenha apresentado o nexo causal entre eles e o fato que se constituiu rendimento e geraria a incidência do Imposto de Renda.

Sem razão a defesa.

Os Autos de Infração foram lavrados em razão de o contribuinte deixar de declarar em DIPJ parte das receitas registradas em seus livros contábeis, implicando na apuração da infração de omissão de receitas da atividade (artigo 24 da Lei 9.430/1996).

Dessa forma, as bases de cálculo dos impostos e contribuições lançados não foram apuradas por intermédio de presunção de omissão de receitas decorrente de depósitos bancários sem comprovação de origem, prevista no artigo 42 da Lei 9.430/1996, tanto é assim que esse dispositivo legal não consta como fundamento dos autos de infração lavrados”.

47. Ademais, observa-se que a Contribuinte **não impugnou as divergências apuradas pela Fiscalização**. Ao contrário, quando regularmente **intimada** para se **manifestar** sobre o **Relatório de Diligência Fiscal** (e-fl. 1.129), **apresentou manifestação expressa de concordância** com os resultados nele consignados.

48. No mesmo sentido, cito o seguinte precedente:

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

[...]

FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGA E DE ALUGUEL DE IMÓVEL. OMISSÃO DE RECEITAS

Caracteriza-se **omissão de receitas a falta de contabilização de receitas oriundas de prestações de serviços de transporte** e de aluguel de imóvel, **quando devidamente comprovada pelo fisco e não infirmada pelo contribuinte**. [...]. (Processo nº 11020.001211/2010-28. Acórdão nº 1401-005.944 – 1ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária. Sessão de 21 de outubro de 2021. Relator André Luis Ulrich Pinto, g.n.)

49. Desse modo, entendo correta a conclusão alcançada tanto pela Fiscalização quanto pela decisão recorrida.

#### IV – Dispositivo

50. Por todo o exposto e por tudo mais que consta nos autos, entendo por conhecer do Recurso Voluntário e **rejeitar as preliminares** de decadência e de nulidade e, no mérito, em **negar-lhe provimento**.

51. É como voto.

(Assinado Digitalmente)

**Miriam Costa Faccin**