



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

Processo nº 19515.002646/2005-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-001.191 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2014
Matéria Omissão de Receitas
Recorrente Posto de Serviços Diadema Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei n. 9.430/1996, em seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

OMISSÃO DE RECEITA. REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. ALÍQUOTA ZERO. O auto de infração do PIS lavrado em decorrência do auto principal de IRPJ, em razão da presunção legal de omissão de receitas, deve ser mantido uma vez que não é possível determinar se a receita originou-se exclusivamente da venda de combustíveis.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

OMISSÃO DE RECEITA. REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. ALÍQUOTA ZERO. O auto de infração da COFINS lavrado em decorrência do auto principal de IRPJ, em razão da presunção legal de omissão de receitas, deve ser mantido, uma vez que não é possível determinar se a receita originou-se exclusivamente da venda de combustíveis.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

LANÇAMENTOS DECORRENTES. O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição Social

sobre o Lucro Líquido (CSLL) também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que seguem em anexo.

(assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(assinado digitalmente)

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR - Relator.

EDITADO EM: 06/10/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior (Relator), Paulo Mateus Ciccone e Marcelo de Assis Guerra.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração, às fls. 375 a 398, lavrados em face de 'Posto de Serviços Diadema Ltda.' atinentes a exigências de IRPJ, de CSLL, de PIS e de COFINS, relativos ao ano-calendário de 2001 sobre valores apurados nas contas bancárias do Contribuinte e supostamente omitidos na DIPJ 2002.

A autoridade fiscal procedeu à auditoria contábil, mormente a partir da DIPJ 2002 (fls. 08/49) e de extratos de movimentações financeiras nos bancos Unibanco e Safra (fls. 51/266), que foram apresentados pelo Contribuinte em cumprimento à intimação fiscal (fl. 7), tendo sintetizado o Mapa Demonstrativo Mensal dos Créditos em Conta Corrente à fl. 354, em razão da identificação de recursos não justificados e diferentes daqueles declarados na DIPJ 2002, após expurgar os recursos creditados a título de devolução de cheques, estornos, resgates de aplicações financeiras e transferências inter-contas.

Em 12/09/2005, o Contribuinte foi intimado (fl. 355) a apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse a origem da citada movimentação financeira (depósitos). Não tendo apresentado à fiscalização referida documentação, foram lavrados Autos de Infração (fls. 363/365), constituindo-se o crédito tributário em questão (IRPJ) e seus reflexos (PIS, COFINS e CSLL), considerando como receitas omitidas os valores apurados no

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 08/10/2014 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR, Assinado digitalmente em 08/10/2014 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR, Assinado digitalmente em 14/10/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 16/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Mapa Demonstrativo de fl. 354, com fundamento na presunção legal prevista no art. 42 da Lei 9.430/96, os quais foram sintetizados no quadro de fl. 365.

Cientificado das autuações em 07/10/2005 (fl. 398), o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 404/406), defendendo o cancelamento das autuações pelos seguintes fundamentos:

- a) “*não subsistem as autuações do PIS e da COFINS, pois são tributos sujeitos à alíquota zero para a atividade exercida (Posto de Gasolina), segundo determina o Art. 42, da Medida Provisória n. 1.991-18/2000, atual Medida Provisória n. 2158-35, de 24 de agosto de 2001*” (fl. 405);
- b) “*no que concerne ao Imposto de Renda de Pessoa Física e à contribuição sobre o lucro líquido, deve-se levar em conta que a movimentação financeira apontada nos autos de infração carece de origem definida pela fiscalização, não podendo, destarte, recair sobre o contribuinte, sob o pretexto de que a ele compete o ônus de prová-la*” (fl. 406).

Os membros da Colenda DRJ/SPO entenderam pela procedência dos lançamentos (fls. 456/463), restando a ementa assim redigida, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei nº 9.430/1996, em seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RECEITA. REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. ALÍQUOTA ZERO. O auto de infração do PIS lavrado em decorrência do auto principal de IRPJ, em razão da presunção legal de omissão de receitas, deve ser mantido uma vez que não é possível determinar se a receita originou-se exclusivamente da venda de combustíveis.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2001

OMISSÃO DE RECEITA. REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. ALÍQUOTA ZERO. O auto de infração da COFINS lavrado em decorrência do auto principal de IRPJ, em razão da presunção legal de omissão de receitas, deve ser mantido, uma vez que não

é possível determinar se a receita originou-se exclusivamente da venda de combustíveis.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

LANÇAMENTOS DECORRENTES. *O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.*

Lançamento Procedente. (fls. 456/457)

A Colenda DRJ/SPO salientou que, a despeito de regularmente intimado, o contribuinte não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos depósitos bancários apurados pela Fiscalização, razão pela qual aqueles valores foram corretamente tributados, considerando a sistemática de apuração do lucro real trimestral, eis que foi o regime adotado pelo contribuinte no período da omissão verificada (ano-calendário 2001), conforme se extrai da DIPJ 2002 (fl. 08) e determina o artigo 24 da Lei n. 9.249/95.

Quanto à exigência do PIS e da COFINS, a primeira instância expôs que, à época da ocorrência dos fatos, as incidências das mencionadas contribuições sobre as vendas de derivados de petróleo e de álcool carburante realmente estavam sujeitas à alíquota zero, nos termos da Medida Provisória n° 2.158-35, de 24/08/2001 e da Lei n° 9.990/00.

Porém, neste processo administrativo fiscal, as exigências dessas Contribuições eram mero reflexo do lançamento principal de IRPJ, decorrente da omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários não justificados, nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96, sendo que a inércia do contribuinte em comprovar a origem de tais valores impedia a determinação se eles seriam tão somente receita da venda de combustíveis – contemplados com a alíquota zero – ou seriam compostos por outras entradas.

Inconformado, o Contribuinte interpôs o Recurso Voluntário ora analisado (fls. 467/470), reiterando as mesmíssimas razões apresentadas na impugnação, no sentido de que, diante da atividade empresária exercida, (i) dever-se-ia presumir que valores depositados são provenientes da venda de combustível; (ii) não existiria razão para omitir receita acerca de tributo com alíquota zero, devendo serem cancelados os lançamentos de PIS e da COFINS; e (iii) teria indicado elementos suficientes a permitir a identificação da origem dos depósitos bancários, recaindo sobre a fiscalização o ônus de comprovar que os valores teriam origem diversa daquela ou que os documentos apresentados seriam insuficientes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR

A ciência do ora Recorrente quanto ao acórdão recorrido ocorreu em 06/08/2008 (quarta-feira) – conforme AR à fl. 466. O termo final do trintídio legal para a interposição do recurso voluntário findaria, portanto, em 05/09/2008 (sexta-feira), conforme dispõe o art. 33 do Decreto n. 70.235/72. Tempestivo, portanto, o recurso interposto em 03/09/2008 (quarta-feira).

Como relatado, as sintéticas alegações do Recorrente atacam, primeiramente, o cabimento da exigência de PIS e COFINS no auto de infração, afirmando que a empresa não teria que recolher os tributos citados, tendo em vista que, pela sua atividade (posto de gasolina), tais contribuições estariam sujeitas à alíquota zero. Na sequência, sendo nítida a atividade exercida, presumir-se-ia que os valores depositados adviriam da venda de combustíveis, cabendo à fiscalização provar o contrário.

Pois bem.

A presunção de omissão de receitas está prevista no artigo 42 da Lei n. 9.430/96, o qual dispõe, *litteris*:

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.

Já o art. 42 da MP nº 2.158-35/2001 determina a incidência do PIS e da COFINS sobre vendas de derivados do petróleo (inciso I) e de álcool etílico com fins carburantes (inciso II vigente à época, mas revogado pela MP 413, de 03 de janeiro de 2008) à alíquota zero, estando, obviamente, o contribuinte desobrigado do seu recolhimento.

A redação do dispositivo dispunha os seguintes termos:

Art. 42. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:

I - gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas;

II - álcool para fins carburantes, quando adicionado à gasolina, auferida por distribuidores;

III - álcool para fins carburantes, auferida pelos comerciantes varejistas.

No presente caso, a fiscalização entendeu que a **inércia** do Recorrente – regularmente intimado em 12/09/2005, fl. 355 – em apresentar documentação hábil e idônea a comprovar a origem dos depósitos bancários não identificados implicaria na aplicação daquela regra de presunção e, conseqüentemente, na tributação daqueles valores pela sistemática a que estava submetido o contribuinte à época dos acontecimentos.

Esse entendimento foi endossado na r. decisão recorrida e deve ser mantido, eis que, efetivamente, em situações de exigência de tributos decorrente de reflexos do lançamento de IRPJ sobre receitas omitidas, o regime de tributação passa a ser aquele a que se

submetia o contribuinte, sendo ato vinculado (consequência jurídica) o lançamento dos créditos referentes às contribuições incidentes sobre essa “nova” base de cálculo, nos termos do art. 24 da Lei 9.249/1995, *in verbis*:

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 – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita.

Assim, a sujeição do Recorrente à alíquota zero de PIS e da COFINS estaria **vinculada à comprovação** – mediante documentação de origem das receitas (depósitos bancários) apuradas pela Fiscalização com base nos próprios extratos bancários por ele próprio apresentados, após as deduções legais (recursos creditados a título de devolução de cheques, estornos, resgates de aplicações financeiras e transferências inter-contas) – da origem daqueles montantes, se decorrentes ou não da venda exclusiva de combustíveis, etc.

Contudo, ante a inércia do contribuinte, a DRJ/SPO apresentou uma planilha demonstrativa na qual cotejou as movimentações bancárias apuradas pela Fiscalização, com base nos extratos bancários apresentados, e os valores declarados na DIPJ 2002 pelo Contribuinte (fls. 08/49), especialmente aqueles inseridos na Ficha 19A que aponta a receita bruta auferida mensalmente, confira-se:

Mês	Unibanco	Safr	Total tributável	Declarado DIPJ	Diferença a tributar
Janeiro	758.152,14	26.624,77	784.766,91	54.922,44	729.844,47
Fevereiro	577.341,51	16.149,96	593.491,47	29.620,76	563.870,71
Março	852.108,51	32.885,85	884.994,36	141.172,48	743.821,88
1º trimestre			2.263.252,74	225.715,68	2.037.537,06
Abril	540.620,65	28.960,50	569.581,15	93.063,57	476.517,58
Mai	282.240,44	12.116,38	294.356,82	97.247,80	197.109,02
Junho	160.398,14	10.432,54	170.830,68	29.604,13	141.226,55
2º trimestre			1.034.768,65	219.915,50	814.853,15
Julho	273.103,18	11.618,94	284.722,12	81.990,50	202.731,62
Agosto	341.361,15	25.578,44	366.939,59	40.039,00	326.900,59
Setembro	137.883,84	29.364,64	167.248,48	30.146,80	137.101,68
3º trimestre			818.910,19	152.176,30	666.733,89
Outubro	170.984,32	14.619,36	185.603,68	71.290,51	114.313,17
Novembro	146.666,55	13.213,30	159.879,85	21.173,34	132.510,20
Dezembro	127.509,31	13.834,99	141.344,30	147.540,61	0,00
4º trimestre			486.827,83	240.004,46	246.823,37

Nessa situação, ressoa inequívoco o ônus do Recorrente em comprovar a origem desses depósitos bancários, cujos documentos deveriam ter sido juntados na Impugnação apresentada às fls. 404/406, sob pena de preclusão, conforme preceitua o art. 16, III, do Decreto 70.235/72, *verbis*:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir”

Frise-se que, consoante sabido, entendo que tal regra não deve ser aplicada com rigidez, sendo certo que jamais me furtaria ao exame de documentação apresentada inclusive após o aviamento de Recurso Voluntário, pois penso que o processo administrativo fiscal comporta essa maleabilidade com meras formalidades.

De qualquer maneira, à míngua de apresentação de documentos hábeis à comprovação da origem dos depósitos não identificados, **a aplicação dos citados artigos 42 da Lei n. 9.430/96 c/c 24 da Lei 9.249/1995 é medida de rigor**, sendo pacífico o entendimento deste Egrégio Conselho de que ônus probatório das presunções legais feitas pelo Fisco é de responsabilidade do contribuinte, a exemplo de excerto ementário transcrito a seguir, *in verbis*:

“PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS NA ESCRITURAÇÃO. COMPRAS DE MERCADORIAS EM NOME DE INTERPOSTA PESSOA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. Restando demonstrado pela autoridade de lançamento, mediante procedimento de circularização, que a pessoa jurídica atuada efetuou aquisições de produtos em nome de interposta pessoa (?laranja?), realizando pagamentos que não foram registrados na escrituração contábil/fiscal e intimada, inclusive, para fazer a comprovação da escrituração dos pagamentos, não logrou êxito na produção de provas, autoriza a presunção legal de que tais recursos são provenientes de receitas omitidas. O ônus probatório do fisco, nas presunções legais, resume-se à comprovação fato indiciário (fato conhecido) que, por ilação ou por inferência, autoriza a tributação do fato presumido. Cabe ao sujeito passivo o ônus da prova nas infrações lançadas por presunção legal de que o fato probando ou presumido não ocorreu.” (Acórdão 1802-002.086, 2ª Turma Especial, 1ª Seção, CARF. Processo n. 16045.000492/2010-37. Sessão de 08.04.14. Publicação em 19.05.14)

Logo, deve-ser mantida a presunção legal quanto à omissão de receitas quando o Contribuinte não se desincumbe de comprovar a origem daqueles valores ou que teriam sido oferecidos à tributação.

Igualmente mostra-se descabida a alegação, sem prova cabal, de que seriam receitas exclusivas decorrentes da venda de combustíveis e, portanto, estariam sujeitas à

alíquota zero de PIS e da COFINS, conforme recentemente decidiu esse E. Conselho Administrativo, *litteris*:

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Verificada a omissão de receita, 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. ALÍQUOTA ZERO. PIS/COFINS. Para que fosse possível admitir que as receitas omitidas seriam correspondentes a vendas tributadas à alíquota zero, necessário que fossem apresentadas as notas fiscais de venda corroborar a alegação, não escrituradas na contabilidade." (Acórdão 1101-001.158. Processo n. 13982.000735/2010-59 Sessão de 31.07.14. Publicação em 10.09.14)

Portanto, não havendo alteração na documentação que deveria ter sido apresentada pelo ora Recorrente, entendo ser o caso de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo os créditos tributários exigidos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR - Relator