



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

**Processo nº** 19515.002946/2005-51  
**Recurso nº** 174.515 Voluntário  
**Acórdão nº** **1103-00.470 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 26 de maio de 2011  
**Matéria** IRPJ e outros  
**Recorrente** CELSO MANOEL FACHADA ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C.  
**Recorrida** 1ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ-I EM SÃO PAULO - SP

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2002

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS DA PROVA.

Por presunção legal contida no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, os depósitos efetuados em conta bancária cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pela contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita. Subsistindo o lançamento principal, na seara do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, igual sorte colhe os lançamentos que tenham sido formalizados em legislação que toma por empréstimo a sistemática de apuração daquele (CSLL) ou que define o evento comum, no caso a apuração de receita auferida pela pessoa jurídica, como fato gerador das contribuições incidentes sobre o faturamento (COFINS e PIS).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*documento assinado digitalmente*

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente.

*documento assinado digitalmente*

JOSÉ SÉRGIO GOMES - Relator.

+EDITADO EM: 01/06/2011

Participaram da Sessão de julgamento os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva (Presidente), Hugo Correia Sotero (Vice-Presidente), José Sérgio Gomes (Relator), Eric Moraes de Castro e Silva, Mário Sérgio Fernandes Barroso e Marcos Shigueo Takata.

## **Relatório**

Em foco recurso voluntário visando a reforma da decisão da 1ª Turma de Julgamento da DRJ-I em São Paulo-SP que julgou procedentes os lançamentos efetuados em 25/10/2005 pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo com vistas a exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), acrescidos de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e juros moratórios calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC)

Relata a Fiscalização que a contribuinte fora intimada em 11/08/2004 a apresentar documentos e livros afetos à Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) do ano-calendário de 2002, inclusive extratos bancários das contas-correntes movimentadas, do que se seguiu nova intimação para comprovação da origem dos créditos dessas contas, dos valores acima de R\$ 1.000,00 (mil reais).

Registrou a Fiscalização que não houve a devida comprovação da origem de parte desses créditos e/ou que os documentos apresentados não são hábeis ou idôneos a tanto, daí imputou a existência de omissão de receitas prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e lavrou autos de infração para fins de tributação dos valores destes depósitos, antes deduzindo as quantias referentes a transferências de mesma titularidade, empréstimos, liberações de contratos, estornos e devoluções de cheques. Para fins do IRPJ e CSLL a apuração e tributação do lucro da empresa no ano-calendário de 2002 se deu pelo regime do lucro real anual, enquanto na seara das contribuições ao PIS e COFINS a tributação incidiu sobre as receitas mensais (junho a dezembro).

Impugnando os lançamentos a contribuinte alegou preliminar de nulidade dos autos de infração em razão de terem sido realizados por agente de órgão inexistente, eis que a Medida Provisória nº 258/05, criadora da Receita Federal do Brasil, não foi convertida em lei.

Também pugnou pela nulidade dos autos de infração por faltar norma dispondo que depósitos bancários constituem fato gerador do imposto de renda, na esteira do entendimento firmado na Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos, bem assim, por

afrontarem a Constituição na parte que garante a privacidade do cidadão em vista de constar da informação fiscal que os valores da movimentação financeira foram obtidos com base em informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras as quais deveriam, quando muito, se prestarem à cobrança da CPMF.

Ainda em preliminar aduziu a nulidade dos lançamentos por afronta aos princípios constitucionais da verdade material, legalidade e tipicidade.

Quanto ao mérito disse que depósitos bancários não dão suporte fático para a tributação do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro, os quais possuem como base de cálculo e fato gerador o lucro e não os ingressos, sem contar que, no caso destes, haveriam de ser consideradas as deduções, custos, despesas e exclusões, bem assim, que a omissão de receita deve ser verificada e provada, descabendo a autuação com base em presunção. Também asseverou que a atividade da advocacia sujeita-lhe observar sigilo profissional, daí não ser possível indicar de quem recebeu os honorários.

Com referência aos processos reflexos reiterou a aplicação das preliminares deduzidas e argüiu a inexistência de lucro a ensejar a exigência da CSLL, nos moldes já apresentados, enquanto para o PIS e a COFINS há de se ter em conta que são contribuições incidentes sobre o faturamento e não outros valores, como os depósitos bancários, e também que sendo uma sociedade civil prestadora de serviços é isenta da COFINS, consoante previsto no artigo 6º da Lei Complementar nº 70/91.

Por fim, que a grande maioria dos depósitos correspondem a empréstimos, transferências entre contas, ressarcimentos de custas judiciais, despesas de viagens, de locomoção e de estadia no desenvolvimento da atividade da advocacia, valores devidos a terceiros, valores referentes a aquisições de máquinas e equipamentos recebidos do adquirente e transferidos ao vendedor e serviços prestados, como ainda, que descaberia a cobrança de multa por inexistente qualquer infração, nem tampouco juros de mora, afora a impossibilidade de exigência destes em taxa superior a 12% (doze por cento) ao ano.

Aquele Colegiado (1ª Turma de Julgamento) admitiu a impugnação, refutou as preliminares de nulidade e, no mérito, entendeu procedentes os lançamentos, consoante Acórdão nº 16-16.226 tomado à unanimidade de votos, fls. 485/504.

Consignou o decisório que os atos praticados sob a vigência da Medida Provisória nº 258, de 21 de julho de 2005, a qual alterou a denominação da antiga Secretaria da Receita Federal para Receita Federal do Brasil, são válidos em razão dos §§ 3º e 11 do artigo 62 da Constituição, além do fato de que aquele instrumento em nada alterou o caráter privativo do lançamento do crédito tributário, incumbido a agente detentor do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, então alterado para Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. E mesmo que se considerasse a perda de eficácia com efeitos *ex tunc* haveria o retorno à situação anterior a sua vigência, que atribui ao órgão Secretaria da Receita Federal a função de fiscalizar e, se necessário, autuar.

Pontuou que o contencioso administrativo não é o foro próprio para examinar questões de afronta a princípios constitucionais, razão pela qual afastou as demais preliminares de nulidade. Ainda, que a Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001, bem assim o Decreto nº 3.714, de 10 de janeiro de 2001, possibilitam o lançamento calcado em informações de instituições financeiras e que estes instrumentos encontram-se em sintonia com a Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001.

Quanto ao mérito firmou entendimento que a presunção de omissão de receita deriva da não comprovação da origem dos valores creditados em conta corrente bancária, na forma do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e que a receita mantida à margem da contabilidade não permite acatar deduções de valores correspondentes a custos, despesas e exclusões na medida em que pressupõe já declarados e aproveitados. Relativamente aos documentos juntados com a impugnação asseverou que não se prestam a comprovar a origem dos recursos.

Ainda, refutou a possibilidade do alegado sigilo profissional sobrepor à obrigação legal de comprovação da origem dos recursos levados a depósitos, como também o entendimento de que receita omitida não poderia compor a base de cálculo do PIS e da COFINS. Quanto a esta, exteriorizou que o artigo 56 da Lei nº 9.430/96 expressamente prevê a obrigação das sociedades civis de prestação de serviços em recolhê-la.

Por fim, consignou a pertinência da exigência da multa de ofício e dos juros de mora à taxa SELIC.

Consta dos autos que a contribuinte foi intimada do decisório em 28 de julho de 2008, fls. 535/536. Antes disso encontra-se encartado o recurso voluntário de fls. 505/532, com carimbo de protocolo do Centro de Atendimento ao Contribuinte (CAC) – Paulista datado de 23 de abril de 2008, no qual a Recorrente fustiga o entendimento da r. decisão recorrida arguindo que os atos administrativos são imperfeitos e inexistentes, pois derivados de fiscalização incompetente ante o fato da SUPER RECEITA criada pela Medida Provisória nº 258 não ter se consumado e que causa espanto a fundamentação da decisão recorrida em afirmar que dito instrumento legislativo fora convalidado pela Portaria nº 6.088, de 2005.

Afirma também que o Decreto nº 3.724/2001 e a Lei nº 10.174/2001 são ilegítimos diante da Lei Complementar nº 105/2001, a qual autoriza o exame nas contas de depósitos e aplicações financeiras somente quando houver processo administrativo instaurado, com procedimento fiscal em curso.

No tocante ao mérito argumenta que não pode prosperar exigência amparada em pura presunção, ilação ou indícios de suprimento de numerário sem origem, nem tampouco existe base de cálculo para incidência da CSLL, PIS e COFINS. Deduz, também, que em seu caso ocorre dúvida quanto a natureza ou circunstâncias do fatos porque a exigência incide em dinheiro de terceiros como salários, pagamentos de custos operacionais advocatícios, preparos judiciais, acordos judiciais, etc, de sorte que é perfeitamente aplicável o preceito insculpido no artigo 112 do CTN (interpretação benéfica em caso de infrações e penalidades)

Após dissertar sobre o fato gerador da CPMF aduz que o Supremo Tribunal Federal (STF) discute no Recurso Extraordinário nº 377.477 a constitucionalidade da exigência da COFINS junto as sociedades civis de prestação de serviços, cuja Súmula nº 276 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) já norteou em sentido do incabimento, independentemente do regime tributário adotado por elas e que, mesmo seja declarada constitucional, será vedada a cobrança retroativa.

Ao final, requer o provimento do recurso e a anulação dos atos.

Em 06 de agosto de 2008 um outro recurso foi aviado no qual a Recorrente manifesta sua indignação com a intimação que lhe deu ciência do Acórdão de primeiro grau e fez a cobrança do débito, qualificando-a de retaliadora, e registra que não ratifica o recurso

anterior mas sim assevera que estas outras razões subam independentemente das anteriores. Nestas, reprisou-se o inconformismo anteriormente deduzido.

É o relatório, em apertada síntese.

## Voto

Conselheiro JOSÉ SÉRGIO GOMES, Relator

Observo a legitimidade processual e o aviamento do recurso no trintídio legal. Assim sendo, dele tomo conhecimento.

A intimação de ciência da decisão de primeiro grau, mediante envio de cópia do acórdão prolatado por Turma de Julgamento, concomitante à exigência de pagamento de crédito tributário porventura mantido, deve ser levada a efeito por autoridade fiscal preparadora com o que cumpre, inclusive, expressa ordem exarada no próprio decisório.

No caso dos autos o que se depreende é que a autoridade preparadora fez a intimação sabendo da existência de recurso aviado sem qualquer intimação. Assim, de duas uma: já teria havido uma intimação anterior, mas extraviada porque aos autos não foi juntada, ou a contribuinte havia tomado ciência do decisório por via indireta.

Qualquer que seja impera o fato que de abuso não se trata, mesmo porque a autoridade preparadora levou ao conhecimento da Recorrente acerca da existência de anterior inconformismo, tanto que oportunizou-lhe a ratificação. Importa, sobremaneira, que não houve prejuízo à Recorrente, pois salvaguardado seu pleno exercício ao direito de defesa.

Por sua vez, não vejo como prosperar os aventados vícios do ato administrativo do lançamento.

Com efeito, os autos de infração foram assinados pela Auditora-Fiscal Beatriz Valentim Barboza, matrícula nº 19.168, e a legislação de regência (Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, artigo 10) exige que os mesmos sejam assinados por servidor competente.

A seu turno, o fato da mudança estrutural da então Secretaria da Receita Federal, absorvendo a área de tributação, fiscalização, administração e cobrança das contribuições previdenciárias a cargo da Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social, intentada pela Medida Provisória nº 258, não implica qualquer nulidade dos atos praticados, mesmo porque os tributos lançados sempre foram da competência originária da Receita Federal.

A fundamentação de que uma Portaria Ministerial não serve à convalidação de uma Medida Provisória não foi inserta pela decisão recorrida, daí as razões recursais não merecerem maiores digressões, no particular

Enfim, encontrando-se os autos de infração, como efetivamente se encontram, lavrados e assinados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil regularmente

investido na competência legal atribuída pelo artigo 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2002 (com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 16/03/2007), descaber cogitar a aventada irregularidade.

Relativamente às apontadas ilegitimidades de legislação (Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001, artigo 1º, e Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001) cumpre registrar, inicialmente, que este Conselho não detém competência para discutir a constitucionalidade ou legalidade de normas vigente no ordenamento.

Por outro lado, observo que ao contrário do articulado pela Recorrente nos primórdios da defesa (peça de impugnação), não consta na informação fiscal que os valores da movimentação financeira foram obtidos com base em informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras.

A propósito, observo que ao contrário do articulado pela Recorrente nos primórdios da defesa (peça de impugnação), não consta na informação fiscal que os valores da movimentação financeira foram obtidos com base em informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras.

De qualquer sorte, verifico que a necessidade de instauração de processo fiscal para exames em contas bancárias, assim exigida pelo artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, se fez atendida.

Com efeito, consta que a contribuinte foi cientificada do procedimento fiscal através do Termo de Início de Fiscalização de fl. 05, entregue-lhe em data de 11/08/2004, com o que lhe foi exigida a apresentação dos atos constitutivos, livros e papéis correspondentes ao período de 2002, inclusive extratos bancários e de aplicações financeiras. Aqui, portanto, a regularidade do procedimento, pois obediente ao artigo 7º do Processo Administrativo Fiscal (PAF), aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

*“Art. 1º Este Decreto rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal.”*

*“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:*

*I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

*(.....)*

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

*(.....)”*

Consigno que o PAF tem *status* de Lei, uma vez que derivado da delegação atribuída pelo artigo 2º do Decreto-lei nº 822, de 05 de setembro de 1969, a ver:

*“DECRETO-LEI N.º 822/1969:*

*Os Ministros da Marinha de Guerra, do Exército e da Aeronáutica Militar, usando das atribuições que lhe confere o art. 1.º do Ato Institucional n.º 12, de 31 de agosto de 1969, combinado com o § 1.º do art. 2.º do Ato Institucional n.º 5, de 13 de dezembro de 1968, decretam:*

[...]

*Art. 2.º. O Poder Executivo regulará o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários federais, penalidades, empréstimos compulsórios e o de consulta.*

*Art. 3.º. Ficará revogada, a partir da publicação do Ato do Poder Executivo que regular o assunto, a legislação referente à matéria mencionada no art. 2.º deste Decreto-lei.”*

Ao longo do procedimento fiscalizatório houve, ainda, os Termos de Intimação Fiscal, Re-Intimação Fiscal e Verificação Fiscal de fls. 60, 64, 68 e 203/205, enquanto o término da fiscalização operou-se com o Termo de Encerramento de fl. 225, todos devidamente encaminhados e/ou entregues à contribuinte, consoante comprovantes próprios.

Além disso, precedidos do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de fl. 01, subscrito pela autoridade administrativa titular da unidade fiscalizadora, também entregue à contribuinte em 11/08/2004.

Rejeito, pois, as preliminares.

Quanto ao mérito, importa à questão o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que trata de presunção relativa quando a pessoa jurídica não logra comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de depósitos ou de investimentos em conta mantida junto a instituição financeira.

Assim dispõe o citado dispositivo legal:

*“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.*

*Art. 88. Revogam-se :*

(...)

*XVIII – o §5.º do art. 6.º da Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990”*

Assim, o Fisco, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo.

Antes tal previsão não existia e com isso precisava, nos estritos termos do parágrafo 5.º e do *caput* do artigo 6.º da Lei n.º 8.021 de 1990, não apenas constatar a

existência dos depósitos, mas estabelecer uma conexão, um nexos causal, entre estes depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse ter dado ensejo à omissão de receitas. Neste sentido, aliás, os precedentes do então Conselho de Contribuintes colacionados pela Recorrente.

Como visto, atualmente a regra é bem outra, é dizer, não se tributa o depósito bancário nem tampouco se interpreta que ele seja o fato gerador dos tributos. O que se está tributando é uma importância financeira de propriedade da Recorrente que, pelo fato de não estar escriturada, declarada ou justificada, deve ser considerada receita omitida, segundo a legislação acima reproduzida, que presume que este montante na verdade se origina de receita tributável auferida e não declarada.

O contribuinte, de sua parte, afasta a presunção *iuris tantum* produzindo a prova em contrário, no caso apresentando os documentos que comprovem a origem dos valores depositados em sua conta bancária. Não o fazendo, como ao longo da pesquisa fiscal efetivamente não o fez, nem tampouco os remédios recursais aviados (impugnação e recurso voluntário) se fizeram acompanhados desses comprovantes, lícito concluir que se tratam de receitas tributáveis não incorporadas àquelas registradas na escrituração.

Sem espaço para a aplicação, portanto, do artigo 112 do Código Tributário Nacional.

No que toca à apontada inconstitucionalidade ou ilegalidade desta presunção legal observo que a norma vigora regularmente no ordenamento jurídico. Assim, o pedido encontra-se fora da alçada de julgamento por força do artigo 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, o qual prevê que as súmulas são de observância obrigatória por seus membros. Registro, pois, o teor da Súmula nº 2 desta Corte administrativa:

*“Súmula CARF nº 2*

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

Essa ordem de juízos aplica-se aos lançamentos reflexos, ante a existência de relação de causa e efeito que os vinculam ao IRPJ, assim compreendida a existência de fatos do mundo real, e jurídico, que são, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos, independentes entre si. Noutras palavras: a exigibilidade de um tributo não é decorrência da exigibilidade de outro tributo, mas da ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de ambos, é dizer, lucro no caso da CSLL e faturamento/receita no PIS e COFINS.

Especificamente no que diz respeito à exigência da COFINS sobre a receita das sociedades civis prestadoras de serviços trazida pelo artigo 56 da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, anteriormente isentas por força da Lei Complementar n. 70, de 1991, observo que dita matéria já foi discutida no seio do Supremo Tribunal Federal (STF) no Recurso Extraordinário nº 575.093, inclusive em sede de repercussão geral, no qual foi decidida a pertinência da cobrança.

Já a tese de irretroatividade desta exigência sucumbe diante dos termos do artigo 144 do Código Tributário Nacional, segundo os quais o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente.

Com tais razões, voto pelo improvimento do recurso.

*documento assinado digitalmente*

José Sérgio Gomes