



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.003123/2010-19
ACÓRDÃO	1002-004.051 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FARMÁCIA OLIVER LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MATÉRIA VEDADA À ANÁLISE DO CARF.

O CARF não tem competência para pronunciar-se sobre arguições de inconstitucionalidade de lei tributária.

Aplicação da Súmula CARF nº 02.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA CONTESTADA NO RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Em conformidade com a regra da preclusão, se o impugnante não contestou a matéria na fase de impugnação ou de manifestação de inconformidade, não poderá mais fazê-lo em sede recursal, sob pena de supressão de instância e inovação dos fundamentos do julgado recorrido.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam-se como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal de omissão de receitas tem o efeito de transferir o ônus da prova do Fisco ao sujeito passivo, cabendo a este, portanto, afastá-la, mediante a juntada de documentação hábil e idônea.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2006

PIS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. INCONSTITUCIONALIDADE.

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, com a aplicação do julgado aos processos administrativos protocolados até a data da sessão em que proferido o julgamento (15.03.2017), devendo, por isso, ser excluído o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS lançada.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2006

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. INCONSTITUCIONALIDADE.

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, com a aplicação do julgado aos processos administrativos protocolados até a data da sessão em que proferido o julgamento (15.03.2017), devendo, por isso, ser excluído o ICMS da base de cálculo da COFINS lançada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer a arguição de afronta à Súmula 29 do CARF e ao decidido pelo STF no tema nº 225, face à incidência da preclusão, e no mérito, na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso para que a Unidade de Origem recalcule os lançamentos do Pis e Cofins, deduzindo das respectivas bases de cálculo o ICMS eventualmente incidente sobre a receita omitida objeto do auto de infração.

*Assinado Digitalmente***Aílton Neves da Silva** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da impugnação, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/JFA.

Presta o processo ao controle do crédito tributário constituído de ofício a título de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ no valor de R\$ 54.136,41, tendo como reflexos as seguintes contribuições: - PIS, R\$ 29.489,40; COFINS, R\$ 136.105,76; e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, R\$ 48.122,78. Valores originários que, uma vez acrescidos aos correspondentes sucedâneos legais, referem-se ao ano calendário de 2006, cuja apuração fora elaborada pela sistemática de apuração pelo lucro presumido.

Examinando as acusações, vejo que a base dos lançamentos gravita em torno da diferença encontrada pela auditoria entre os valores efetivamente escriturados pela impugnante e aqueles decorrentes do creditamento em contas corrente analisadas no curso da auditoria.

Mercê da leitura do TVF, corroborada pelos expedientes juntados aos autos, há a informação de que, além do termo de início de fiscalização, houve intimações em datas de 17/06/2010 (e-fl. 237-309) e 04/08/2010 (e-fl. 339-413), solicitando, a então auditada, explicações idôneas acerca da origem dos valores depositados em contas bancárias.

Identifico, inclusive, que no espaço entre os dois termos requisitórios, foi concedida, conforme havia sido pedido, prorrogação de prazo de 20 dias para elaboração dos devidos esclarecimentos.

Atento à plena convicção sobre os fatos, colaciono os seguintes excertos do TVF:

Intimado em 17/06/2010 a esclarecer mediante documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem dos valores creditados/depositados em sua(s) conta(s)-corrente excedente ao valor declarado na DIPJ, conforme relações denominadas "Anexo ao Termo de Intimação" , o contribuinte apresentou a documentação que comprova que alguns créditos em conta corrente foram empréstimos bancários, subtraídos da listagem dos valores creditados resultando no anexo ao Termo de Reintimação.

O contribuinte foi Reintimado em 04/08/2010 a esclarecer mediante documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem dos valores creditados/depositados em sua(s) conta(s)-corrente excedente ao valor escriturado no Livro Razão, já que, intimado anteriormente, o mesmo comprovou

a origem de apenas parte dos valores depositados. Foi enviado, em anexo a este termo, os valores que permaneceram sem comprovação da origem.

Nada mais havendo no processo que ateste a existência de outros elementos a ponderar, a Autoridade lançadora elaborou tabela voltada a apuração da omissão de receitas crédito tributário, a qual reproduzo:

Período	Livro Razão (R\$)	Depósitos não comprovados(R\$)	Diferença (R\$)
jan/06	100.991,87	340.884,09	239.892,22
fev/06	123.154,16	246.628,37	123.474,21
mar/06	161.468,00	408.000,66	246.532,66
abr/06	102.131,49	312.917,74	210.786,25
mai/06	98.114,16	356.877,52	258.763,36
jun/06	138.735,09	286.600,88	147.865,79
jul/06	155.591,15	371.218,06	215.626,91
ago/06	167.814,26	257.071,18	89.256,92
set/06	167.073,75	255.419,30	88.345,55
out/06	186.614,30	333.072,30	146.458,00
nov/06	205.184,79	347.695,86	142.511,07
dez/06	203.914,99	364.113,91	160.198,92
	1.810.788,01	3.880.499,87	2.069.711,86

Outrossim, deixou-se registrado que teriam sido devidamente excluídas da apuração do crédito tributário "as transferências entre contas do mesmo titular, créditos decorrentes de estornos, empréstimos, ou seja, todos valores que no curso da auditoria foram assim identificados".

Passando as alegações contidas na impugnação, a abordagem discorre sobre as seguintes questões:

1. *Que o auto de infração teria sido "lavrado com base em presunções, circunstância esta inadmissível, pois administrativo fiscal tem de ser guiado pelo princípio da verdade real";*
2. *Que o Auto de Infração e imposição de Multa foram imputados "com base em acréscimo patrimonial sem a comprovação de sua origem, não considerando diversos elementos apresentados pelo Impugnante";*
3. *Que os valores tomados como omissão não eram receitas, por que a despeito de serem "efetivamente ingressos percebidos pela Impugnante a título de receita de terceiros em razão dos contratos de consignação, não representam Receita Bruta própria, passível de compor a base de cálculo dos referidos tributos" e que, nas situações apontadas, "atua como mera intermediária de uma operação mercantil entre fabricante e consumidor, com características de uma venda em consignação, recebendo para tanto, comissões, provenientes da diferença entre o valor dado ao bem pelo Consignante e aquele pelo qual é repassado ao consumidor final";*

4. *Que foram desconsideradas a inconstitucionalidade e a ilegalidade "da inclusão, nas bases de cálculo, das receitas de terceiros, que apenas circulam pelos livros contábeis da Impugnante";*
5. *Que se submete ao regime monofásico de apuração da PIS e da COFINS e, "especificamente no primeiro quadrimestre de exercício de 2006, a Impugnante foi submetida à tributação do PIS e da Cofins na sistemática monofásica na maior parte dos produtos que comercializou, valendo reiterar que a alíquota aplicada a essas referidas contribuições (nas saídas de mercadorias) deveria ser de 0% (zero por cento) para esses produtos", no entanto, a fiscalização "não considerou tal peculiar evento, tributando a ora Impugnante pela receita, SUPOSTAMENTE, auferida ao considerar somente os depósitos bancários";*
6. *Que foi desconsiderada a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS nas bases de cálculo de apuração fiscal de todos os tributos;*
7. *Que não houve efetivo auferimento de receitas a ponto de ensejar a constituição de créditos tributários a título de PIS e COFINS, afrontando o princípio da capacidade contributiva;*
8. *Que a multa imputada pela Autoridade Tributária é inconstitucional por ter efeito confiscatório; e 9. Que a taxa selic seria inaplicável como índice de correção de créditos tributários.*

Desse modo, compreendo que esses sejam os pontos controversos a enfrentar.

A Impugnação foi julgada procedente em parte pela DRJ/JFA, por meio do Acórdão nº 09-67.626, exarado em 27 de agosto de 2018, o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam-se como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. ÔNUS DA PROVA.

Nos lançamentos fiscais fundados em presunção legal de omissão de receitas, inverte-se o ônus da prova, daí porque caberá ao sujeito passivo, mediante a juntada de documentação hábil e idônea, afastar a presunção.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE.

Alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade são de exclusiva competência do Poder Judiciário, não cabendo à Administração proceder a tal exame a fim de afastar a aplicação de lei corretamente inserida no ordenamento.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER SUPOSTAMENTE CONFISCATÓRIO. DESCABIMENTO.

Os percentuais da multa de ofício exigíveis em lançamento de ofício são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a inconstitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico. Ademais, a vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se aos tributos e não às penalidades.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a inconstitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

Irresignado, o Recorrente apresenta recurso voluntário (e-fls. 647), no qual introduz os seguintes argumentos:

- alega afronta ao decidido pelo STF no tema nº 225, que reconhece ser indispensável a existência de procedimento administrativo prévio à obtenção das informações bancárias proveniente de instituições financeiras que culminaram na constituição do crédito tributário;

-alega afronta à Súmula 29 do CARF, segundo a qual “Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares.”

De resto, o Recurso Voluntário nada mais é do que uma repetição *ipsis litteris* da Impugnação.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro **Aílton Neves da Silva**, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do arts. 43 e 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que, conquanto tempestivo, não se conhecerá do recurso na íntegra porquanto o Recorrente traz aos autos matérias inéditas, o que não é admitido no âmbito do contencioso administrativo fiscal por força do instituto da preclusão consumativa.

Referidas matérias encontram-se consubstanciadas nas alegações de afronta à Súmula 29 do CARF e ao decidido pelo STF no tema nº 225.

No caso, a discussão administrativa foi delineada pela impugnação, na qual não consta registro ou qualquer menção dessas questões.

Nos termos do arts. 16, III e 17, ambos do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa deverão ser mencionados na impugnação, considerando-se não impugnadas as matérias não expressamente contestadas, *verbis*: (grifos não constam do original)

“Art. 16. A impugnação mencionará:

I- a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II- a qualificação do impugnante;

III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV- as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V- se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)."

Assim, no âmbito do processo administrativo fiscal, em conformidade com a regra da preclusão, prevista no inciso III do art. 16 do PAF, se a interessada não submeteu previamente questões recursais ao crivo do órgão julgador de primeiro grau, por conseguinte, não poderá mais apresentá-las em sede de recurso, sob pena de supressão de instância e inovação dos fundamentos do julgado recorrido. Em situação desse jaez, apenas as matérias de ordem pública são excepcionadas dos efeitos da preclusão consumativa, situação que não se vislumbra em relação às questões em apreço.

Dessa forma, em homenagem aos princípios da preclusão e do duplo grau de jurisdição que norteiam o processo administrativo fiscal, é vedado ao julgador de segundo grau tomar conhecimento de argumentos de defesa apresentados no recurso, mas não aduzidos na fase de impugnação apresentada perante o órgão de julgamento de primeiro grau, momento em que se instaura a fase litigiosa do processo.

Com base nessas considerações, não se toma conhecimento das matérias suscitadas apenas em grau de recurso.

Delimitação da lide

Não há no recurso insurgência quanto a matérias em que o Recorrente sucumbiu no julgamento da instância de primeiro grau, quais sejam:

- do efeito confiscatório da multa imposta no auto de infração;
- da impossibilidade de aplicação da taxa Selic como juros de mora.

À luz da legislação processual vigente, a falta de contestação dessas matérias nesta instância recursal as torna incontroversas, motivo pelo qual nossa análise gravitará em torno das demais matérias recursais remanescentes.

Mérito

Num dos pontos recursais o Recorrente postula a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS para efeito de recálculo dos créditos tributários lançados.

Sobre o tema, assim se pronunciou o Acórdão recorrido:

6. Da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo dos tributos lançados

Como se trata de omissão de receita de origem não comprovada, em razão da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei 9430, não se sabe se a natureza jurídica dessa receita suporta a incidência do ICMS, fato que não é demonstrado pela impugnante.

Não obstante, a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins foi objeto de decisão do STF em 15/2/2017, através do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, que finalizou o julgamento fixando a seguinte tese de repercussão geral: “O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”. Neste caso, deve-se levar em conta que não foi analisado ainda o pedido de modulação dos efeitos da decisão, feito pela PGFN, bem como não houve manifestação da mesma a esse respeito, vinculando a RFB nos termos do § 5º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002.

Dito isso, em consulta ao sítio do Supremo Tribunal Federal, verifico que até o presente momento não houve alteração do andamento processual.

Do relato supra, observa-se que, em 15/03/2017, o STF decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, por meio do Recurso Extraordinário nº 574.706.

Vê-se também que a DRJ negou o pedido do Recorrente com base em dois motivos: ausência de demonstração do direito postulado e falta de expedição de ato de modulação dos efeitos daquela Decisão pela Corte Constitucional.

Pois bem, conforme informação obtida junto ao site do STF, o julgamento do Recurso Extraordinário 574.706-PR tramitou sob o regime de repercussão geral e transitou em julgado em 17/09/2021, com a publicação do acórdão em 12/08/2021.

Referida decisão recebeu a seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.

2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.

3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.

4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. (RE 574706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL -MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017).

O art. 98 do Regimento Interno do Carf (RICARF) determina que as decisões definitivas que forem proferidas em sede de repercussão geral no âmbito do STF devem, obrigatoriamente, ser aplicadas nos julgamentos desta segunda instância administrativa fiscal. Confira-se (destaques deste relator):

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. **O disposto no caput não se aplica aos casos de** tratado, acordo internacional, **lei** ou decreto **que:**

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - **fundamente crédito tributário objeto de:**

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) **Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal** ou do Superior Tribunal de Justiça, **proferida na sistemática da repercussão geral** ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

Em razão disso, cabe o ajuste do auto de infração para efeito de exclusão do ICMS das bases de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS lançados, tal como defende o Recorrente.

De outra parte, penso que não procede o argumento da DRJ de considerar improcedente o mérito desta questão também por falta de demonstração, pelo impugnante, do direito postulado, porque entendo que, no caso concreto, esta responsabilidade é da autoridade fiscal, e não do contribuinte. Isto porque a quantificação do ICMS a excluir das bases de cálculo do Pis e Cofins não teve origem propriamente num pedido de restituição ou compensação no qual o contribuinte tem o ônus da quantificação e demonstração dos valores do crédito vindicado, mas sim num procedimento fiscal regulado por Lei, que fixa competência privativa ao Auditor fiscal à apuração do *quantum debeatur* de tributos por meio de lançamento.

A propósito, bem se sabe que o Código Tributário Nacional (CTN), no inciso VIII do artigo 149, autoriza a revisão de ofício do lançamento no caso de surgimento de situação nova, não conhecida por ocasião da feitura do lançamento primitivo, o que parece ser o caso:

Art. 149. **O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:**

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Face a essas considerações, dou provimento ao recurso quanto ao ponto examinado.

De resto, como dito no preâmbulo, o Recorrente literalmente repisa argumentos apresentados em sede de impugnação, já enfrentados pela decisão recorrida, e em nenhum momento contradiz os apontamentos dela que fundamentaram a improcedência do pleito das demais matérias recorridas, além do que não carrega novos elementos de prova aos autos.

Dadas essas circunstâncias, e por concordar inteiramente com as razões de decidir do Acórdão recorrido, decido mantê-lo pelos seus próprios fundamentos, valendo-me da autorização prevista no parágrafo 12 do art. 114 da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF), pedindo vênias para transcrevê-las na sequência.

A impugnação é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dela conheço. Passo a apreciação dos pontos suscitados:

1. Da impossibilidade de presunção de omissão de receitas

Aduz a impugnante haver a impossibilidade de se presumir a ocorrência de omissões de receitas com fundamento na ausência de comprovação valores ora creditados em contas-corrente de sua titularidade.

Invoca, para tanto, a prevalência do princípio da verdade material.

De plano, certifico que os lançamentos foram lastreados na Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, que diz:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou 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.

Com efeito, a despeito da opinião contrária, trata-se de uma presunção legal de que as quantias creditadas em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, não comprovadas com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida.

Em relação às presunções de omissão de receita, destaca-se que essas são classificadas pela doutrina como espécies de provas indiretas. A doutrina do Direito Tributário identifica duas espécies distintas: as legais e as simples (comuns). As presunções legais se subdividem em absolutas (*jure et de jure*) e relativas (*jures tantum*). As presunções absolutas não admitem prova em contrário ao fato presumido, já as relativas admitem prova contrária, reputando-se verdadeiro o fato presumido até que a parte interessada prove o contrário.

As presunções legais relativas provocam a chamada “inversão do ônus da prova”, cabendo ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado. A falta de adequada comprovação impede o acolhimento do pleito, este é o entendimento expresso pelo Código de Processo Civil, art. 373, II.

A comprovação da origem, nesse sentido, deve ser detalhada, coincidente em data e valores. Deve ficar claro que o numerário advém de ingressos já oferecidos à tributação pela empresa ou em receitas não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

No caso presente, a fiscalização intimou a empresa a esclarecer e comprovar adequadamente a fonte dos recursos depositados em suas contas-corrente, incompatíveis com suas receitas declaradas. Ficou bastante claro no processo que somente alguns depósitos foram justificados durante a ação fiscal. Portanto, a materialidade dos fatos geradores ficou comprovada.

Deve-se esclarecer que nada impede a contribuinte de exercer seu direito constitucional de se calar a respeito dos depósitos efetuados em conta de sua titularidade. No entanto, ao se calar, resta sem comprovação a origem desses depósitos o que induz à materialização do fato gerador previsto na norma legal, que não pode ser questionada por esta Autoridade Julgadora.

In casu, em sede de impugnação não foram trazidos quaisquer elementos complementares aos já existentes no processo capazes de controverter as conclusões da auditoria. Além disso, tal qual fundamentado, o ônus de provar que os depósitos não são ou já foram tributados é da contribuinte e não da Administração Tributária, como quer se fazer crer.

Assim, descabido qualquer questionamento acerca da impossibilidade de utilização dos créditos em depósito como base de cálculo dos tributos lançados.

2. Da desconsideração das provas apresentadas

A impugnante, a despeito de abrir novo tópico em seu arrazoadado, apega-se em argumentos que conduzem a mesmo juízo por este Julgador. Falar que a Autoridade tributante desconsiderou elementos do processo, de modo que tributou acréscimo patrimonial inexistente tem a mesma intenção de repugnar a aplicação da presunção legal derivada do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Em verdade, acaso fossem desconsideradas provas que desconstituíssem os lançamentos, este seria o momento processual adequado para apresentá-las, posto que dominado pela ampla defesa, de tal maneira que seria objeto de reflexão pelo colegiado. Contrário sensu, além da petição, nada mais foi acostado aos autos, restando assim preclusa a possibilidade de encaminhamento a posteriori de outros elementos.

De fato, para não ser repetitivo em relação ao que já foi dito, apenas acrescento que os lançamentos fundados na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96, não tem a pecha de serem considerados falsos acréscimos patrimoniais. Tanto é assim que a própria legitimidade extraída da presunção relativa decorrente do dispositivo legal encontra-se respaldada tanto na jurisprudência administrativa como judicial. Veja-se que o Conselho Administrativo já sumulou a questão e atribuiu efeito vinculante ao seguinte verbete:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Quanto ao âmbito judicial, destaco Acórdão do STJ publicado recentemente (10/10/2017), consubstanciado em precedentes daquela corte que, em suma, chancela a aplicabilidade do art. 42 da Lei nº 9.430/96 pela fiscalização:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. OMISSÃO DE RECEITAS. IMPOSTO DE RENDA. ARBITRAMENTO. ARTIGO 42 DA LEI 9.430/96. AUSÊNCIA DE PROVA DO CONTRIBUINTE A DESCARACTERIZAR O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. NÃO INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO DE LEI FEDERAL SUPOSTAMENTE VIOLADO. SÚMULA 284/STF. REEXAME. OMISSÃO DE RECEITA E PRESUNÇÃO RELATIVA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO. (RECURSO ESPECIAL Nº 1.461.907 - PR (2014/0148971-0) RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES RECORRENTE)

[...]

3. O artigo 42 da Lei nº 9.430/96, ao estabelecer a presunção de existência de receitas ou rendimentos omitidos a partir da apuração de depósitos sem origem identificada, oportuniza ao titular da conta em que encontrados os valores a demonstração da sua procedência, mediante documentação hábil e idônea, o que evidencia tratar-se de presunção legal relativa. Desta forma, verificada a existência de depósitos sem origem comprovada, apenas se desfaz a presunção de omissão de receitas acaso justificada a origem dos recursos, ou ainda,

demonstrada a incompatibilidade do nexu adotado pelo legislador para vincular o fato índice ao fato presumido.

4. Não se cogita da aplicação da Súmula nº 182 do TFR, uma vez que lançamento, além de encontrar base legal no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, o que autoriza a sua lavratura (artigo 149, I, do CTN), não é amparado unicamente na existência dos depósitos em si, mas sim na ausência de elucidação por parte do contribuinte acerca da origem dos valores, a autorizar a sua caracterização como receitas ou rendimentos omitidos. Assim, 'o objeto da tributação não são os depósitos bancários em si, mas a omissão de rendimentos representada e exteriorizada por eles' (STJ, REsp 792812/RJ, Ministro Luiz Fux, julgado em 13/03/2007). Precedentes. (grifei)

3. Da tributação de receitas de terceiros

Sustenta-se que os valores que transitaram em contas-corrente não seriam receitas próprias da impugnante, mas quantias pertencentes a terceiros, em razão de contratos de consignação, e como tal os lançamentos objurgados feririam o princípio da capacidade contributiva.

Vejo que, assim como ocorreu na fase inquisitória da auditoria, também no contencioso administrativo, inexistem documentos que fundamentem que, no escopo da base de cálculo dos lançamentos, há receitas decorrentes de contratos em consignação.

Mediante a apreciação da peça recursal, percebe-se que a impugnante refuta o raciocínio de que as presunções legais em comento, apesar de relativas, transferem ao contribuinte e não ao fisco, a responsabilidade de provar que, na realidade, os fatos geradores não ocorreram. Como a impugnante não logrou êxito nesse intento, permanece a presunção de que sejam receitas a serem oferecidas à tributação.

4. Da inconstitucionalidade e ilegalidade da tributação de receitas de terceiros

No ponto, traça-se uma extensa fundamentação teórica com o fito de demonstrar novamente que a tributação de receitas pertencentes a terceiros, identificadas como sendo da impugnante, ofende princípio constitucional da capacidade contributiva.

De fato, não há como fazer tabula rasa de um princípio constitucional de tal magnitude. Entretanto, para fazer valer tal disposição, obrigatoriamente a impugnante deveria ter juntado provas de que eventuais receitas não lhe pertencem. O que, à vista da impugnação, não estão presentes quaisquer evidências.

Oportuno salientar que a mesma inteligência serve de resposta ao item '7', no qual se alega a ausência de auferimento de receitas para a composição da base de cálculo do PIS e da COFINS. Como a impugnante elegeu mais esta justificativa

como fato impeditivo ao direito de o fisco consumir os lançamentos tributários, deveria obrigatoriamente trazer elementos que embasassem a afirmação. Como não o fez, considero que o óbice levantado esteja esvaziado de conteúdo.

(...)

5. Da desconsideração da sistemática de apuração do PIS e da COFINS

Sob outra perspectiva, há a argumentação de que, pelo fato de a impugnante apurar o quantum a pagar a título de PIS e COFINS pela sistemática monofásica, na qual haveria produtos com alíquota zero, o trabalho da auditoria estaria equivocado diante da inobservância dessa peculiaridade, ao não excluir os valores supostamente não tributados.

A hipótese levantada, da mesma forma como as demais, não merece aproveitamento, na medida em que não houve diligência por parte da impugnante em comprovar por meio de documentos hábeis e idôneos que na composição dos valores lançados estariam, como se alega, recebimentos bancários decorrentes da sujeição à incidência monofásica.

Nada a reparar nos fundamentos supra que justificaram a denegação do pleito do ora Recorrente.

Aduzo, por oportuno, que questões constitucionais aventadas em recurso não podem ser enfrentadas por esta colegiado, conforme reza a Sumula CARF nº 02;

Súmula CARF nº 2

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

Dispositivo

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer a arguição de afronta à Súmula 29 do CARF e ao decidido pelo STF no tema nº 225, face à incidência da preclusão, e no mérito, na parte conhecida, voto por dar provimento parcial ao recurso para que a Unidade de Origem recalcule os lançamentos do Pis e Cofins lançados deduzindo das respectivas bases de cálculo o ICMS eventualmente incidente.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva

ACÓRDÃO 1002-004.051 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 19515.003123/2010-19

DOCUMENTO VALIDADO