



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

Processo n° 10240.002916/2008-91
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° **1802-001-032 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 22 de novembro de 2011
Matéria SIMPLES - IRPJ E REFLEXOS
Recorrente MARIANO MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2003

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE INVESTIGAÇÃO FISCAL. DESCRIÇÃO IMCOMPLETA DAS INFRAÇÕES IMPUTADAS NOS AUTOS DE INFRAÇÃO. PRELIMINAR REJEITADA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase investigatória, que tem natureza inquisitorial, na qual inexistente acusação ou imputação de infração, mas tão-somente investigação fiscal. Os princípios do contraditório e da ampla defesa são de observância obrigatória na fase do processo administrativo fiscal, que se inicia com a peça vestibular que é o Auto de Infração.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. EXTRATOS BANCÁRIOS FORNECIDOS VOLUNTARIAMENTE PELA CONTRIBUINTE. INOCORRÊNCIA DE QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO

Prejudicada a alegação de violação do sigilo bancário, quando a própria contribuinte, voluntariamente, entrega ao fisco cópias dos extratos bancários de suas contas correntes mantidas em instituições financeiras.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS — OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA

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

RECEITA BRUTA DECLARADA. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS (INFRAÇÃO REFLEXA DA OMISSÃO DE RECEITAS)

Na apuração mensal do IRPJ – Simples e reflexos, leva-se em consideração a receita bruta acumulada mês a mês, inclusive para efeito de definição da alíquota aplicável.

A infração omissão de receitas, reflexamente, implica insuficiência de recolhimentos das exações do Simples sobre a receita bruta declarada, pois para definição da alíquota de recolhimento leva-se em conta a receita bruta total mês a mês (receita declarada + receita omitida).

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL (LEI Nº 9.430/96, ART. 42). ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NO MÉRITO MATÉRIA NÃO CONHECIDA

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA — PIS — COFINS — CSLL - INSS

Tratando-se de lançamentos decorrentes, a decisão prolatada no lançamento matriz (IRPJ - Simples) é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), José de Oliveira Ferraz, Nelso Kichel, Marciel Eder Costa, Marco Antônio Nunes Catilho e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 875/895 contra decisão da 2ª Turma da DRJ/Belém (fls. 857/871) que julgou procedente, em parte, a impugnação em face dos autos de infração do Simples (IRPJ - Simples e reflexos – CSLL, PIS, Cofins e INSS), ano-calendário 2003, afastando a exigência do crédito tributário dessas exações fiscais, quanto aos meses janeiro/2003 a agosto/2003, pelo acolhimento de decadência parcial, e reduzindo o crédito tributário quanto aos meses de setembro a dezembro/2003, pela redução da base de cálculo das infrações.

Quanto aos fatos imputados e razões da impugnação apresentada na primeira instância, transcrevo o relatório da decisão recorrida que resume, contempla, os principais aspectos da lide (fls. 858/860):

(...)

Trata o processo de lançamentos (fls. 402/508), ciência em 22/09/2008 (fl. 512), decorrentes do SIMPLES (AC 2003) de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ, PIS, CSLL, Cofins e Contribuição para a Seguridade Social, no montante de R\$ 510.887,62, já acrescidos de multa de ofício e juros de mora calculados até 29/08/2008.

2. Segundo Descrição dos Fatos e Termo de Verificação dos Fatos (fls. 402/404) a imputação fundamentou-se em:

a) Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada.

Intimado a justificar os depósitos bancários em suas contas correntes o contribuinte não apresentou informações sobre as origens.

b) Insuficiência de Recolhimentos. (obs: trata-se de infração reflexa em face de mudança de faixa de alíquota do Simples. A fiscalização, para efeito de apuração da alíquota mensal correta do Simples, computou na receita bruta acumulada mensalmente: receita declarada mensal + receita omitida mensal. Por conseguinte, houve diferença de crédito tributário em relação à receita declarada por conta da diferença de alíquota (mudança de faixa de alíquota).

c) Da Multa

A multa aplicada é de 75% (setenta e cinco por cento) a que se refere o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96,(...)

3. A interessada apresentou impugnação (fls. 520/539) de 20/10/2008, em que alega, em resumo:

- a) O Termo de Início de Fiscalização não menciona qual o objeto da ação fiscal, qual sua abrangência e nem quais as espécies tributárias auditadas;
- b) Dos autos de Infração consta como local de lavratura "Belém/PA", quando deveriam ter sido lavrados na sede da Impugnante;
- c) Por que a ciência foi dada por via postal? Por que não pessoalmente?;
- d) Não consta descrição dos fatos para a infração "Insuficiência de Recolhimento";
- e) Até para a elaboração da presente impugnação só foi possível analisar os extratos bancários dos Bancos CEF e Bradesco, não havendo tempo hábil para o cotejamento dos extratos bancários;
- f) A descrição dos fatos é pífia. Como pode-se notar, os Auditores não contaram a história do procedimento fiscal, não fizeram referência a provas.... A própria descrição da infração 001 — DEPÓSITOS BANCARIOS NÃO ESCRITURADOS, declara, de forma equivocada, a ocorrência de fatos geradores em datas que eles verdadeiramente não ocorreram;
- g) Três auditores que realizaram o trabalho não assinaram os autos de infração;
- h) Mesmo tendo utilizado somente livros e documentos exigidos pela legislação do Imposto de Renda, os auditores surgiram com autos de infração que traziam créditos tributários da Contribuição Social, do PIS, da Cofins e da Contribuição Previdenciária do INSS;
- i) Ao invés de ater-se à escrituração contábil da Impugnante, suas notas fiscais, declarações de renda, promissórias e outros documentos de suporte contábil, os auditores optaram pelo caminho mais fácil de analisar os extratos bancários. Mais fácil, mais impróprio, mais injusto;
- j) Os auditores não tinham autorização judicial para proceder à quebra do sigilo fiscal da Impugnante;
- k) Os auditores não consideraram os estornos, as vendas canceladas, os empréstimos bancários, os depósitos consolidados, os adiantamentos em conta corrente;
- l) Procedimentos típicos de uma empresa familiar dificultam e as vezes impossibilitam o "casamento" de cada uma de suas operações com os lançamentos a crédito dispostos nos seus extratos bancários. Alguns clientes compram mercadorias diversas e fazem o pagamento dando uma parte em cheque, outra parte em dinheiro, dificultando a conciliação. A administradora de cartão de crédito também pode fazer um só lançamento a correspondente várias vendas efetuadas em um dia, às vezes uma semana.
- Alguns clientes compram mercadorias a prazo e pagam em parcelas de valores diferentes;

m) A empresa recorreu em 2003 a empréstimos bancários, que não podem ser considerados receitas (**Planilha "Demonstrativo de Empréstimos Descritos nos Extratos Bancários"**);

n) Foi possível conciliar o crédito descrito nos extratos bancários com a emissão da respectiva nota fiscal relativa a venda com financiamento da CEF (**planilha anexa**);

o) Por necessidade de caixa a Impugnante realizava saques em suas contas correntes e posteriores depósitos em outras contas;

p) Todos os lançamentos a crédito denominados "DESCONTOS DE ORPAG" são referentes a operações de antecipação de receita com cartão de crédito, por necessidade de caixa. Os recebimentos futuros (VENDA CARTÃO DE CRÉDITO" e "CARTA VISA ELÉTRON") estão diminuídos dos adiantamentos e dos juros (**Planilha Demonstrativa das Antecipações de Cartão**);

q) Os auditores consideram mais de um lançamento a crédito para a mesma operação no caso de apresentação de cheque sem fundo (**Planilha Demonstrativa dos Cheques Devolvidos e Posteriormente Reapresentados e Planilha Demonstrativa dos Cheques Devolvidos sem a Possibilidade de Comprovação do novo Depósito**);

r) A Impugnante conseguiu conciliar alguns créditos constantes de extratos bancários com suas respectivas notas fiscais (**Planilha Demonstrativa dos Créditos Identificados**);

s) Os Auditores consideraram os créditos nas contas bancárias como receita extra além daquele já declarada, quando deveriam ter subtraído a referida receita do total dos créditos bancários;

t) Na "**Planilha Demonstrativa das Vendas a Cartão que não foram possíveis Conciliar com os Extratos Bancários**" o Impugnante prova que realizou a venda no cartão de crédito, que o ticket está assinado pelo consumidor, que emitiu a nota fiscal e a escriturou no livro caixa. Porém, como localizar o crédito no extrato bancário?;

u) Extratos bancários não representam verdadeira base de cálculo dos tributos;

(...)

A decisão *a quo*, enfrentando essas razões constantes da impugnação, reduziu a base de cálculo da infração omissão de receitas e reduziu a alíquota da infração "insuficiência de recolhimentos" e ainda, de ofício, reconheceu a existência de decadência parcial, exonerando o crédito tributário do Simples (IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e INSS), quanto aos períodos de apuração janeiro/2003 a agosto/2003.

Irresignada com esse *decisum* do qual tomou ciência em 13/10/2010 (fl. 872-verso), a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 29/10/2010 (fls. 875/895), aduzindo, em síntese, as seguintes razões:

- Preliminar de nulidade dos autos de infração, por cerceamento do direito de defesa na fase do procedimento de fiscalização (fase pré-processual) e por descrição incompleta dos fatos imputados, ou seja:

a) que o termo de início de fiscalização não menciona o objeto do procedimento de fiscalização, sua abrangência e tributos; que tais informações são fundamentais para delimitar a relação fisco/contribuinte; que a contribuinte ficou sem entender por qual razão foi objeto de fiscalização; que a decisão *a quo* não enfrentou essas questões suscitadas;

b) que a auditoria foi efetuada fora da empresa: que o mais estranho é que o referido Termo de Início de Fiscalização determinava que todos os documentos solicitados fossem entregues na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Porto Velho ou na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém – PA; que os documentos foram encaminhados e entregues na Delegacia da Receita federal de Porto Velho, mediante Termo de Retenção de Documentos, de onde foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Belém, local onde a auditoria foi realizada; que a auditoria foi realizada fora das dependências da empresa; que não foi possível para acompanhar de perto quaisquer das etapas da auditoria que sequer chegou a ser realizada em suas contas; que isso trouxe, verdadeiramente, sérios prejuízos por desconhecer totalmente o andamento dos trabalhos de fiscalização, em flagrante desrespeito aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa; que o auto de infração, no caso, deveria ter sido lavrado no local da infração, e não na repartição fiscal; que, no caso, houve inobservância ao *caput* do art. 10 do Decreto nº 70.235/72; que, por conseguinte, padece de nulidade o auto de infração sem prévio procedimento de verificação na sede da empresa;

c) que os autos de infração não têm adequada descrição dos fatos, em relação às infrações imputadas, o que teria causado prejuízo à defesa; que tem, inclusive, dúvida quanto à autoria do lançamento fiscal; que os autos de infração não teriam assinatura de Auditor-Fiscal; que à luz do art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72, o lançamento, nesse caso, seria nulo;

d) que o prazo para atendimento às intimações, durante o procedimento de fiscalização, foi excessivamente exíguo;

Por fim, com base essas alegações, a recorrente pediu a nulidade dos autos de infração.

- No mérito, a recorrente alegou que os autos de infração foram lavrados com base em extratos bancários:

a) que a fiscalização poderia ater-se à escrituração contábil, notas fiscais, declarações de renda, promissórias, duplicatas e outros documentos de suporte da escrituração contábil; que, diversamente, os Auditores-Fiscais preferiram o caminho mais fácil de analisar somente os extratos bancários;

b) que, logo no Termo que deu início à fiscalização, os Auditores-Fiscais solicitaram os referidos extratos bancários; que foram atendidos nessa solicitação, pois a recorrente, apesar de considerar que essas informações estão protegidas pelo sigilo bancário e também porque meros ou simples lançamentos a crédito em conta bancária não são prova da ocorrência de fato gerador do IRPJ e das contribuições, forneceu os tais extratos bancários à fiscalização;

c) que, mesmo a recorrente tendo entregue os extratos bancários à fiscalização, o fisco não poderia utilizar dos depósitos bancários para embasar o lançamento fiscal, pois não tem autorização judicial para tanto;

d) que houve, no caso, violação do sigilo bancário, garantia constitucional;

e) que os Auditores-Fiscais fizeram uso dos citados extratos e a partir deles construíram o lançamento fiscal; que os Auditores-Fiscais não analisaram os livros contábeis, não procuraram por balanços, por demonstrações de resultado, por balancetes, por notas fiscais, por faturas, notas promissórias, etc; que, no caso, os extratos bastaram ao fisco;

f) que ao exigir da recorrente a comprovação da origem dos depósitos a crédito em suas contas correntes (que fizesse a conciliação de cada crédito descrito nos extratos das contas correntes com o respectivo documento fiscal), os Auditores-Fiscais, de início, já a condenaram, pois sabiam ser impossível identificar cada lançamento, considerando que os mesmos ocorreram no distante ano de 2003; que, em regra, cabe a quem acusa fazer a prova; que a presunção legal caminha na contramão do direito.

g) a base de cálculo apurada a partir somente dos extratos bancários não pode ser aplicada para o seu perfil de negócio, sob pena de se cometer a maior das injustiças; que se trata de empresa familiar, comércio de bairro; que o faturamento em um ou de vários dias pode estar contemplado em um único depósito, tornando impossível a conciliação bancária;

h) que é uma empresa de tamanho reduzido e passou no ano-calendário de 2003 por sérias dificuldades para honrar seus compromissos, recorrendo constantemente a empréstimos bancários para realizar seus pagamentos; que esses empréstimos não podem ser considerados como receitas, pois não ocorreu fato gerador dos tributos do Simples;

Ademais, quanto aos extratos bancários, cujos valores deveriam ser excluídos da base de cálculo, a recorrente reiterou as razões já apresentadas na impugnação e devidamente contemplados alhures neste relatório.

A recorrente, também, alegou que o fisco estaria tributando as mesmas receitas em duplicidade, pois não seria crível que parte dos depósitos a crédito nas suas contas correntes bancárias não seriam as próprias receitas de vendas escrituradas em sua contabilidade; que – com base na Súmula 182 do extinto TFR – é ilegítimo o lançamento com base em extratos bancários; que o STJ já decidiu que o lançamento exclusivamente em extratos bancários sem outros elementos de prova da escrituração contábil não pode prevalecer (REOSP nº 1.035.254-PR).

Por fim, a recorrente reiterou a preliminar de nulidade dos autos de infração e, no mérito, pediu a improcedência do feito fiscal pois a fiscalização teria abandonado a análise da escrituração contábil para funda-se exclusivamente nos extratos bancários.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Por conseguinte, dele conheço.

Conforme relatado, a lide, nos presentes autos, versa acerca do crédito tributário do IRPJ – Simples e reflexos (CSLL-Simples, PIS-Simples, Cofins-Simples e INSS-Simples) dos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro/2003, pois, em relação aos demais meses do ano-calendário 2003, o crédito tributário foi exonerado pelo reconhecimento de decadência pela instância *a quo*.

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. PRELIMINAR. INOCORRÊNCIA DOS VÍCIOS ALEGADOS. PRELIMINAR REJEITADA

Nas razões do seu recurso, preliminarmente, a recorrente suscitou nulidade dos autos de infração, pelas seguintes razões, em síntese:

a) cerceamento do direito de defesa na fase do procedimento de fiscalização:

a1) que o Termo de Início de Fiscalização, recebido por via postal, não teria mencionado o objeto do procedimento de fiscalização, sua abrangência e tributos; que tais informações são fundamentais para delimitar a relação fisco/contribuinte; que a contribuinte ficou sem entender por qual razão foi objeto de fiscalização; que a decisão *a quo* não teria enfrentado, adequadamente, essas questões suscitadas;

a2) que a auditoria foi efetuada fora da empresa e o mais estranho é que o referido Termo de Início de Fiscalização determinava que todos os documentos solicitados fossem entregues na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Porto Velho ou na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém – PA; que os documentos foram encaminhados e entregues na Delegacia da Receita federal de Porto Velho, mediante Termo de Retenção de Documentos, de onde foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Belém, local onde a auditoria foi realizada; que a auditoria foi realizada fora das dependências da empresa; que não foi possível acompanhar de perto quaisquer das etapas da auditoria e que sequer chegou a ser realizada em suas contas; que isso trouxe, verdadeiramente, sérios prejuízos por desconhecer totalmente o andamento dos trabalhos de fiscalização, em flagrante desrespeito aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa; que o auto de infração, no caso, deveria ter sido lavrado no local da infração, e não na repartição fiscal; que, no caso, houve inobservância ao caput do art. 10 do Decreto nº 70.235/72; que, por conseguinte, padece de nulidade o auto de infração sem prévio procedimento de verificação na sede da empresa;

a3) que o prazo para atendimento às intimações, durante o procedimento de fiscalização, foi excessivamente exíguo;

b) vícios nos autos de infração: que os autos de infração não têm adequada descrição dos fatos, em relação às infrações imputadas, o que teria causado prejuízo à defesa; que tem, inclusive, dúvida quanto à autoria do lançamento fiscal; que os autos de infração não

teriam assinatura de Auditor-Fiscal; que à luz do art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72, o lançamento, nesse caso, seria nulo.

Diversamente do alegado pela recorrente, não se vislumbra vício algum no procedimento de fiscalização e nos autos de infração que pudesse macular de nulidade o lançamento fiscal.

Senão vejamos:

I - Com relação à alegação de cerceamento do direito de defesa na fase do procedimento de fiscalização (fase pré-processual):

O procedimento de fiscalização foi autorizado pelo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº **0250100 -2008 -00015-1, de 09/01/2008.**

No Termo de Início de Fiscalização, cuja ciência ocorreu via postal em **20/02/2008** (fl. 27), consta o objeto da ação fiscal (fl. 26), *in verbis*:

(...) em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal acima referido, damos início à fiscalização sobre o contribuinte acima identificado, ficando o mesmo intimado a disponibilizar, no prazo de 20 (vinte) dias, os elementos fiscais abaixo relacionados, todos referentes ao período de 01/2003 a 12/2003:

a) Livros fiscais (Caixa, Livro de Inventário) que contenham os lançamentos relativos ao ano-calendário de 2003, de acordo com a opção pelo Simples, quando da apresentação da DIPJ/2004;

b) Talonários de notas fiscais emitidas pela empresa no ano calendário de 2003;

c) Cópias dos extratos bancários referentes às contas correntes e aplicações financeiras mantidas e movimentadas pela empresa nos Bancos Bradesco, Brasil, Caixa Econômica Federal, Basa e HSBC Bank Brasil, em 2003;

d) Comprovante de inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - Simples, na forma do artigo 8º. da Lei 9.317/96;

e) Documentos que confirmem participação, vencimento, Notas Fiscais emitidas e pagamentos recebidos relativos aos processos licitatórios promovidos pela Assembléia Legislativa de Rondônia no AC 2003, como os de n.ºs. Carta-convite nº 11/2003/CPL/ALE-RO, Carta Convite nº 01/2003/CPL/ALE-RO, Carta-convite nº 46/2003/CPL/ALE-RO e Carta-convite nº 42/2003/CPL/ALE-RO.

Outros elementos poderão ser solicitados no decorrer da ação fiscal, cujo código de acesso no site da SRFB (receita.fazenda.gov.br) será o de n.º 96498064, para acompanhamento pelo contribuinte fiscalizado.

(...)

Como demonstrado, pela transcrição acima, a empresa tinha opção pelo Simples no ano-calendário 2003; logo, o objeto do procedimento de fiscalização foram os tributos do Simples desse ano-calendário. Ademais, conforme consta do próprio Termo de Início de Fiscalização, a contribuinte recebeu código de acesso (senha) para acompanhar os trabalhos da fiscalização via internet, no sítio da RFB.

Por conseguinte, não procede a reclamação da recorrente de que não sabia qual era o objeto do procedimento fiscal e que não teve oportunidade de acompanhar o trabalho da fiscalização.

No que concerne ao procedimento de fiscalização realizado fora da empresa (e não dentro da empresa), também, não há óbice legal algum, conforme art. 915 do RIR/99, *in verbis*:

Art.915.Os livros e documentos poderão ser examinados fora do estabelecimento do sujeito passivo, desde que lavrado termo escrito de retenção pela autoridade fiscal, em que se especifiquem a quantidade, espécie, natureza e condições dos livros e documentos retidos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 35).

§1º—Constituindo os livros ou documentos prova da prática de ilícito penal ou tributário, os originais retidos não serão devolvidos, extraindo-se cópia para entrega ao interessado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 35, §1º).

§2º—Excetuado o disposto no parágrafo anterior, devem ser devolvidos os originais dos documentos retidos para exame, mediante recibo (Lei nº 9.430, de 1996, art. 35, §2º).

No caso, a contribuinte forneceu os livros e documentos solicitados pela fiscalização (disponibilizando-os na Repartição Fiscal de Porto Velho). Por sua vez, o trabalho de auditoria, desse material disponibilizado, foi efetuado na sede da Repartição Fiscal (DRF/Porto Velho e DRF/Belém), em face da equipe de fiscalização, no caso, congregando Auditores-Fiscais dessas duas Delegacias da RFB (ambas sendo unidades vinculadas à Superintendência da Receita Federal do Brasil da 2ª Região Fiscal, com sede em Belém/PA).

Com relação ao local da lavratura dos autos de infração (na Repartição Fiscal, e não na sede da empresa), também, inexistente óbice legal.

A propósito quanto ao local da lavratura do auto de infração, a matéria, por ser pacífica, encontra-se sumulada neste Egrégio Conselho Administrativo:

Súmula CARF nº 6: É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

No que tange ao prazo dado pela fiscalização nas intimações fiscais, a legislação de regência, é clara, contundente, no sentido de que seja dado 20 dias para cumprimento da intimação fiscal (RIR/99, art. 844).

A propósito, transcrevo o disposto no art. 19 da Lei nº 3.470, de 1958, com redação da MP nº 2.158-35, 2001, matriz legal do disposto no art. 844 do RIR/99:

Art. 19. O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao

procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

*§1º—Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o **caput** será de cinco dias úteis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

§2º Não enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 44, §§ 2º e 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, o desatendimento a intimação para apresentar documentos, cuja guarda não esteja sob a responsabilidade do sujeito passivo, bem assim a impossibilidade material de seu cumprimento. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

No Termo de Início de Fiscalização, com intimação para apresentação de livros e documentos na Repartição Fiscal, foi dado prazo de 20 dias para a contribuinte cumprir a solicitação do fisco (fl.26). Entretanto, a contribuinte teve prazo maior, muito maior, para cumprir essa intimação, pois, por duas vezes, pelo menos, fez pedidos de prorrogação de prazos, respectivamente, em 31/03/2008 e 09/04/2008 (fls. 38/42) e foi atendida, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 402/404), *in verbis*:

(...)

2 — Em cumprimento ao MPF nº 62.5.01.00-2008 -00015-1, foi lavrado em 19/02/2008, o Termo de Início de Fiscalização, cientificado mediante Aviso de Recebimento (AR), com recebimento em 27/02/2008, solicitando, dentre outros documentos, os extratos bancários da movimentação financeira do contribuinte, livros fiscais e talonários de notas fiscais relativos ao ano de 2003.

3 — Em 17/03, 27/03 e 09/04, foram solicitadas pelo contribuinte, prorrogações de prazo para atender ao Termo de Início de Fiscalização. Todas as prorrogações foram atendidas pela fiscalização;

4 — Após três pedidos de prorrogação, o sujeito 'passivo apresentou a documentação solicitada no Termo de Início.

(...)

Em face da dilação de prazos (a fiscalização foi se protraíndo no tempo), em **20/05/2008** a contribuinte foi intimada da continuidade do procedimento de fiscalização (fls. 310/311).

Em **27/06/2008**, a contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos depósitos a crédito em suas contas correntes bancárias, pois não estão registrados na sua escrituração contábil e fiscal, conforme demonstrativo de créditos (Anexos I, II, III e IV), com 20 dias para cumprimento da intimação fiscal (fls.312 /354).

Em 14/08/2008, a contribuinte foi re-intimada a comprovar a origem dos depósitos a crédito em suas contas correntes bancárias, pois não estão registrados na sua escrituração contábil e fiscal, conforme demonstrativo de créditos (Anexos I, II, III e IV), com mais 20 dias para cumprimento da intimação fiscal (fls.355 /397).

Em 26/08/2008, a contribuinte prestou os seguintes esclarecimentos (fls.398/399):

(...)

Através da notificação em referência essa delegacia solicita desta empresa o seguinte: Comprovar, através de documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, a origem dos recursos lançados a crédito nas contas-correntes citadas nos anexos de I a IV (constantes das folhas 02 a 42).

Esta empresa no ano de 2001 sofreu sinistro onde mais de noventa por cento de suas instalações foram queimadas, inclusive estoque de mercadorias, equipamentos e documentos de escritório.

Por ser uma pequena empresa familiar, após o sinistro, nos desdobramos em recuperar a empresa, o que estamos tentando fazer até a presente data, fato este que, nos obrigou a manter uma estrutura mínima, para desempenhar todas as atividades comerciais e administrativas.

Toda a movimentação financeira é controlada de forma artesanal, não existindo qualquer controle interno, os pagamentos são efetuados na medida em que vai entrando dinheiro no caixa, o contas a pagar e a receber é feito apenas em pequenos lembretes que vão sendo eliminados quando cumpridas as obrigações com os fornecedores e clientes.

A movimentação bancária é feita pelos proprietários, pagando os compromissos através de cheques ou em espécie, inclusive havendo transferências de saldo entre contas da empresa nos bancos, normalmente para cobrir saldos devedores e empréstimos que são contraídos.

Isso posto, dada a falta de registros que nos permitam informar o solicitado, confirmamos a veracidade das informações já encaminhadas, onde pode ser confirmada a origem dos recursos, com a análise das notas fiscais de venda de mercadorias em poder desse órgão.

Finalmente tal gesto não é ato desrespeito ou embaraço a fiscalização, mas, simplesmente por total falta de meios para atender.

(...)

Conforme demonstrado, os prazos nas intimações fiscais foram dados pelo fisco, na forma da legislação de regência, e foram mais que suficientes para cumprimento do solicitado, porém, como a própria contribuinte frisou nas suas explicações dirigidas à fiscalização, não tinha meios materiais de comprovar a origem dos recursos financeiros, bancários, movimentados a crédito em suas contas correntes, em face da precariedade de sua escrituração contábil que não contemplou, não abarcou, a conta bancos, em sua totalidade.

Ademais, não há que se falar em violação do direito ao contraditório e à ampla defesa na fase de fiscalização (fase pré-processual) que tem natureza inquisitorial (mera fase de investigação e colheita de provas, de interesse exclusivo do fisco, para comprovar infração tributária praticada pelo contribuinte, para efeito de lançamento tributário de ofício).

O procedimento de investigação fiscal e o processo administrativo fiscal têm natureza diversa; aquele tem caráter de investigação unilateral (inquisitório); este, por ser método de composição de lides, submete ao devido processo legal e aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Na fase do procedimento de fiscalização não existe, ainda, imputação de infração, não existe acusação formal e, por conseguinte, não existe lide; logo, o procedimento de investigação fiscal não se submete aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

No processo administrativo fiscal, cuja peça vestibular é o auto de infração (acusação formal) e caso o contribuinte ofereça resistência ao lançamento fiscal, tem-se então instaurada a lide com a impugnação. O devido processo legal, método de resolução de lides, esse sim, por força constitucional, submete-se aos princípios do contraditório e da ampla defesa, por conter acusação fiscal.

Assim, caso não tenha sido possível, por parte da contribuinte, reunir todas as provas na fase de investigação fiscal (seja qual motivo for), tal fato não configura prejuízo algum à defesa, pois as provas – se existentes –, quando da apresentação da impugnação na primeira instância de julgamento, devem ser juntadas aos autos do processo nessa ocasião sob pena de preclusão dessa faculdade legal.

É no devido processo legal administrativo que se estabelece o contraditório e a ampla defesa, e não antes.

Portanto, ante tudo que foi exposto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase de investigação fiscal, para efeito de macular vício de nulidade o lançamento fiscal.

II - Com relação à alegação de que o auto de infração não teria descrito adequadamente as infrações imputadas, também, a irresignação da recorrente não tem melhor sorte.

No lançamento fiscal, foram imputadas duas infrações:

- **Omissão de receitas** - depósitos bancários a crédito em suas contas correntes não registrados na escrituração contábil e fiscal – art. 42 da Lei nº 9.430/96, quanto ao ano-calendário 2003; e

- **Insuficiência de recolhimentos** (infração reflexa), quanto ao ano-calendário 2003.

A primeira infração está, sobejamente, descrita, narrada, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 402/404, *in verbis*:

(...)

9 — Ante o exposto e em razão do sujeito passivo não ter agregado a seus argumentos a documentação habil e idônea comprobatória dos créditos bancários objeto do Termo de Intimação Fiscal nº 001 e do Termo de Reintimação Fiscal nº 002, referentes ao ano-calendário de 2003, infere-se que após análise individual dos referenciados créditos bancários, o sujeito passivo seja tributado pelas normas determinadas no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, combinado com o artigo 849 do Decreto Nº 3000 (RIR/99), de 29/03/99, e artigo 1º da MP Nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002, tomando-se por base os Rendimentos decorrentes dos Créditos Bancários arrolados nos DEMONSTRATIVOS I e II, anexos ao presente termo, referentes ao ano-calendário de 2003.

(...)

Os demonstrativos I e II constam das fls. 405 a 446.

Demonstrativo de cálculo – auto de infração (fls.447/508).

A recorrente alega que no Termo de Verificação Fiscal a segunda infração não foi tratada (fls.402/404) e que no auto de infração a descrição estaria incompleta (fls. 447/508), pois menciona, resumidamente, “Insuficiência de Recolhimentos”, exigindo diferenças de pagamento a menor, mensalmente, sem outras explicações.

Realmente, a descrição da segunda infração está breve, suscinta, no auto de infração (fls. 447/508), porém, por se tratar de infração reflexa da primeira, em nada prejudicou o seu entendimento ou a plena compreensão dos fatos; é óbvio, de plano, que as diferenças exigidas decorrem, naturalmente, da mudança da faixa de alíquota, apurada com base receita bruta total (Receita declarada + receita omitida), pois na declaração do Simples do exercício 2004, ano-calendário 2003 a contribuinte apurou as alíquotas do Simples apenas com base na receita declarada.

Vale dizer, a contribuinte apurou e declarou os tributos do Simples do ano-calendário 2003, utilizando receita bruta aquém da realmente auferida (não computou a receita omitida), fato que implicou apuração das exações fiscais do Simples a menor, pela utilização de alíquota inferior.

Logo, o lançamento de ofício – Insuficiência de Recolhimentos – refere-se a diferenças de pagamento das exações do Simples, acerca da receita bruta informada na Declaração do Simples exercício 2004, ano-calendário 2003, pela aplicação, de ofício, da alíquota correta (a alíquota do Simples é determinada pela receita bruta total acumulada, mês a mês, ou seja: receita bruta + receita omitida).

De modo que não há vício algum na imputação da infração questionada que pudesse macular o lançamento fiscal de nulidade, pois a infração suscitada tem descrição dos fatos, breve, suscinta, mas suficiente para seu pleno entendimento e compreensão, e tem – além disso - correto enquadramento legal. Portanto, atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e ao art. 142 do CTN.

Esse entendimento é corroborado pelos precedentes jurisprudencias deste Egrégio Conselho Administrativo, *in verbis*:

*NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA –
CAPITULAÇÃO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS*

INCOMPLETA – IRF – Anos 1991 a 1993 – O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa (Acórdão nº 104-17.364, de 22/02/2001, 1º CC).

AUTO DE INFRAÇÃO – DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA – O erro no enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judicosa descrição dos fatos nele contida e a alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que inocorreu preterição do direito de defesa (Acórdão nº 103-13.567, DOU de 28/05/1995);

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO. A capitulação legal incompleta da infração ou mesmo a sua ausência não acarreta nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos nele contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma detalhada das imputações que lhe foram feitas (Acórdão 108-06.208, sessão de 17/08/2000).

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – INOCORRÊNCIA. A inclusão desnecessária de um dispositivo legal, além do corretamente apontado para as infrações praticadas, não acarreta a improcedência da ação fiscal. Outrossim, a simples ocorrência de erro de enquadramento legal da infração não é o bastante, por si só, para acarretar a nulidade do lançamento quando, pela judicosa descrição dos fatos nele contida, venha a permitir ao sujeito passivo, na impugnação, o conhecimento do inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado, inclusive os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributável. (Acórdão nº 104-17.253, sessão de 10/11/99).

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA - Para que haja nulidade do lançamento é necessário que exista vício formal imprescindível à validade do lançamento. Desta forma, se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, mediante substancial defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa ou por vício formal. (Acórdão nº 102-48.141, sessão de 25/01/2007).

Ainda, a recorrente alegou que teria dúvida quanto à autoria dos autos de infração, se foram ou não lavrados por Auditores-Fiscais.; que auto de infração lavrado por não Auditor-Fiscal seria nulo.

Ora, trata-se de alegação gratuita, sem prova, semnexo, totalmente fora de propósito, sem fundamento fático-jurídico.

Fazer alegação sem prova é mesma coisa que não fazer alegação.

Não é necessário que todos os Auditores-Fiscais que participaram da fiscalização assinem os autos de infração, basta que, pelo menos, um ou dois deles assinem, que foi o caso.

Por tudo que foi exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

No mérito, a recorrente alegou que a imputação da infração OMISSÃO DE RECEITAS apenas com base nos extratos bancários não pode prevalecer; que mesmo tendo fornecido, voluntariamente, as cópias dos extratos bancários à fiscalização, ainda assim estaria configurada quebra ilegal do sigilo bancário, pois o fisco, no caso, não apresentou ordem judicial para utilizar os extratos bancários como prova para lançamento fiscal.

A questão da utilização dos extratos bancários pela fiscalização, no caso, está superada, pois a recorrente, voluntariamente, forneceu cópias dos extratos bancários do ano-calendário 2003 à fiscalização (fls. 42/139), abrindo mão do seu sigilo bancário por conseguinte, pois trata-se de direito relativo e disponível.

Diversamente do alegado pela recorrente, o lançamento fiscal não se deu exclusivamente com base nos extratos bancários.

A legislação de regência do Simples exige que o contribuinte nesse regime de apuração de tributos, pelo menos, mantenha livro Caixa escriturado com todas as receitas auferidas, inclusive a movimentação financeira e bancária.

Nesse sentido, transcrevo o art. 7º da Lei nº 9.317/96:

Art. 7º A microempresa e a empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES apresentarão, anualmente, declaração simplificada que será entregue até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições de que tratam os arts. 3º e 4º.

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

- a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;*
- b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;*
- c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.*

§ 2º O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento, por parte da microempresa e empresa de pequeno porte, das obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária e trabalhista.

No caso, a fiscalização, após receber os livros e documentos solicitados da contribuinte, constatou que a maior parte da movimentação financeira, bancária, do ano-calendário 2003, não estava registrada no livro Caixa da empresa, contrariando a legislação do Simples, conforme demonstrativo, resumo, abaixo:

RECEITA BRUTA ESCRITURADA (R\$)	OMISSÃO DE RECEITAS (R\$)	RECEITA BRUTA TOTAL (R\$)
919.590,41	2.037.267,07	2.956.857,48

A fiscalização da RFB juntou aos autos cópia do livro Caixa da empresa do ano-calendário 2003 (fls. 140/309).

A contribuinte foi intimada e reintimada pela fiscalização, na forma do art. 42 da Lei 9.430/96, a comprovar a origem, de forma detalhada, dos depósitos bancários a crédito em suas contas correntes e não registrados no livro Caixa da empresa, Demonstrativos I e II, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fls. 312/354) e Termo de Reintimação (fls.355/397).

A empresa autuada, em resposta às intimações fiscais, em 26/08/2008, simplesmente alegou que pela falta de registros contábeis dessa movimentação financeira e bancária a crédito em suas contas bancárias não tinha condições de comprovar a origem, com detalhes, conforme exigido pela fiscalização (fls. 398/399), *in verbis*:

(...)

Isso posto, dada a falta de registros que nos permitam informar o solicitado, confirmamos a veracidade das informações já encaminhadas, onde pode ser confirmada a origem dos recursos, com a análise das notas fiscais de venda de mercadorias em poder desse órgão.

Finalmente tal gesto não é ato desrespeito ou embaraço a fiscalização, mas, simplesmente por total falta de meios para atender.

(...)

Não comprovada a origem dos depósitos bancários a crédito em suas contas correntes, a contribuinte ficou sujeita ao disposto no art. 18 da Lei nº 9.317/96:

Art. 18º Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.

Sendo assim, e com base no art. 42 da Lei nº 9.420/96, a fiscalização da RFB imputou a infração omissão de receitas, por presunção legal, quanto aos depósitos a crédito nas contas correntes da contribuinte e de origem não comprovada.

O ônus da prova de que não houve omissão de receitas é da recorrente, pois o art. 42 da Lei nº 9.430/96 encerra uma presunção legal, que tem a função de inverter o ônus probatório.

O ônus probatório, por conseguinte, não é de quem acusa a infração tributária, mais sim do acusado que deverá fazer prova negativa de que não ocorreu a omissão de receitas.

O fisco pode presumir a omissão de receitas (depósitos bancários de origem não comprovada), quando a contribuinte, regularmente intimado, não comprove através de documentos hábeis e idôneos a origem dos depósitos a crédito em suas contas bancárias, uma vez que não mais se aplica a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos e, também, não se aplicam os precedentes jurisprudenciais invocados, administrativos ou judiciais, pois calcados em legislação revogada.

Isto porque existem duas realidades distintas no que se refere ao uso da movimentação financeira para a caracterização da omissão de receitas, sendo uma com base no art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990 (este revogado pela Lei n. 9.430/96), e a outra com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, vejamos:

Lei nº 8.021/1990

"Art. 6º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, farse- á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§ 5º - O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações."[revogado]

Lei nº9.430/1996

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido 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 base nos dispositivos acima transcritos, verifica-se que o que distingue uma realidade da outra é que a partir de 01/01/1997 — entrada em vigor da Lei nº 9.430/96 -, a existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio a se juntar as outras já existentes no ordenamento jurídico, sendo que a partir daí, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que 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 para depósitos bancários inexistia, e com isso o fisco necessitava, nos estritos termos do art. 6º, caput, e § 5º, da Lei nº 8.021/1990, não apenas constatar a existência dos depósitos bancários, mas estabelecer uma conexão, um nexo causal, entre tais depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse dar ensejo à omissão de receitas.

O fato é que após a edição da Lei nº 9.430/1996, a movimentação bancária mantida ao largo da escrituração contábil da empresa ou sem comprovação da origem, presume-se realizada com valores omitidos à tributação, salvo prova em contrário, não mais se aplicando, portanto, o entendimento exarado na Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

Para fatos geradores a partir de 1º/01/1997, no tocante à omissão de rendimentos/receitas com base em depósitos bancários com origem não comprovada, tem vigência única e plenamente o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Esse diploma legal encerra presunção legal que implica inversão do ônus da prova.

O ônus da prova de que não houve omissão de receitas/rendimentos é da contribuinte.

Não há que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários com origem não comprovada pelo contribuinte, conforme matéria já sumulada:

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.

O depósito bancário de origem não comprovada é rendimento tributável pelo imposto de renda, por presunção legal.

Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Conselho de Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Nesse sentido, transcrevo precedentes jurisprudencias deste Egrégio Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Acórdão nº 108-09.836, sessão de 05 de fevereiro de 2009, Relatora Valéria Cabral Géo Verçoza).

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA Ano-calendário: 2002 a 2004 Ementa: IRPJ — DEPÓSITOS BANCÁRIOS — OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO LEGAL - Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas

operações. (Acórdão nº 101-97.116, sessão de 05 de fevereiro de 2009, Relator Valmir Sandri).

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE — SIMPLES Exercício: 2003, 2004 Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA —PROCEDÊNCIA - Caracterizam omissão de receita 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.

ÔNUS DA PROVA - PRESUNÇÃO LEGAL - Em se tratando de presunção legal, cabe ao Fisco a prova do fato indiciário. Ao contribuinte incumbe provar que o fato indiciário não leva, em seu caso concreto, ao fato presumido por lei. Esse ônus não pode ser transferido pelo contribuinte à Administração Tributária. (Acórdão nº 105-17.369, sessão de 17 de dezembro de 2008, Relator Waldir Veiga Rocha).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício. 2000, 2001, 2002 OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários. (Acórdão nº 102-49.393, sessão de 06 de novembro de 2008. Relatora Núbia Matos Moura).

Assunto: SIMPLES NACIONAL EXERCÍCIO: 2004, 2005 Ementa: PRESUNÇÃO LEGAL - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. (Acórdão nº 195-

0.088, sessão 09 de dezembro de 2008, Relator Benedicto Celso Benicio Junior).

OMISSÃO DE RECEITAS DEPÓSITOS BANCÁRIOS: Caracteriza-se como omissão de receita os depósitos bancários feitos em nome de interposta pessoa quando as pessoas envolvidas devidamente intimadas não comprovem a origem em renda ou receita. A proporcionalização de acordo com a receita declarada de cada pessoa jurídica que movimentou recursos nas contas não macula o lançamento, pois demonstra a aplicação da prudência da lógica e coerência por parte da fiscalização. (AC. CSRF nº 01-05.643, sessão de 27 de março de 2007, Redator designado José Cóvis Alves).

Ainda, não há conflito entre o art. 42 da Lei nº 9.430/96, que presume como rendimento omitido os valores creditados em conta de depósitos para os quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove sua origem, e os arts. 43 e 44 do Código Tributário Nacional que definem o fato gerador do imposto de renda – IR e o conceito de renda.

Apenas para argumentar, eventual antinomia entre as normas citadas somente poderia ser resolvido no âmbito de declaração de inconstitucionalidade das normas pelo Poder Judiciário, falecendo competência ao CARF para tanto, conforme matéria já sumulada:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Na fase de fiscalização, como já demonstrado, a contribuinte não se desencumbiu do ônus probatório para elidir a omissão de receitas.

Já na fase processual, tanto na primeira instância de julgamento, quanto na fase recursal, o sujeito passivo alegou que a fiscalização não excluiu da base de cálculo da omissão de receitas, diversas parcelas registradas e de origem comprovada, juntando planilhas, para exclusão de parcelas não tributáveis ou para evitar tributação em duplicidade. Senão vejamos:

- Planilha Demonstrativa dos Empréstimos Descritos nos Extratos Bancários, acompanhada de via original de 03 "Avisos de Lançamento" do banco Bradesco (fls. 553/555);

- Planilha Demonstrativa dos Créditos Descritos nos Extratos Bancários da Caixa Econômica Federal, acompanhada de fotocópia autenticada de 46 Notas Fiscais (fls. 556/604);

- Planilha Demonstrativa das Antecipações de Cartão, acompanhada de via original de 39 "Avisos de Lançamento" do banco Bradesco (fls. 607/621);

- Planilha Demonstrativa dos Cheques Devolvidos e Posteriormente Reapresentados, acompanhada da mesma fotocópia utilizada pelos Auditores, e que foi devolvida à Impugnante, de Extrato Bancário dos bancos Bradesco, HSBC, Banco do Brasil e CEF (fls. 689/690);

- Planilha Demonstrativa dos Cheques Devolvidos sem a Possibilidade de comprovação do novo Depósito (Esta planilha também faz referência aos Extratos Bancários do banco Bradesco) –fls.691/855);

- Planilha Demonstrativa dos Créditos Identificados, acompanhada de fotocópia autenticada de fotocópias autenticadas de 43 Notas Fiscais (fls. 622/667);

- Planilha Demonstrativa das Vendas a Cartão que não foram possíveis Conciliar com os Extratos Bancários, acompanhada de fotocópia autenticada de 20 Notas Fiscais e "tickets" de cartão de crédito (fl. 668/688).

A decisão recorrida, além da decadência do crédito tributário dos meses de janeiro a agosto/2003, provomeu ajustes na base de cálculo da infração omissão de receitas dos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro/2003, excluindo as parcelas comprovadas, conforme transcrição, abaixo, extraída do voto condutor (fls.865/871), *in verbis*:

(...)

25. Consideramos justificadas as origens dos depósitos a seguir:

a) Planilha "Demonstrativo de Empréstimos Descritos nos Extratos Bancários": demonstrada a liberação de crédito pelo documento de emissão do Bradesco (fl. 555), no montante de R\$ 11.849, de 25/09/2003;

b) Planilha Demonstrativa dos Créditos Descritos nos Extratos Bancários da caixa econômica Federal (fl. 556/558): É possível conciliar o crédito descrito nos extratos bancários com a emissão da respectiva nota fiscal (fls. 559/604);

c) Planilha Demonstrativa dos Cheques Devolvidos e Posteriormente Reapresentados: Excluído o depósito da tributação quando identificada a data do depósito que deu origem a estorno por não existência de fundo. Desta forma, não foram excluídos os constantes da Planilha Demonstrativa dos Cheques Devolvidos sem a Possibilidade de Comprovação do novo Depósito.

d) A Impugnante conseguiu conciliar alguns créditos constantes de extratos bancários com suas respectivas notas fiscais (Planilha Demonstrativa dos Créditos Identificados, fls. 622/624);

26. No que se refere aos demais pleitos constantes da impugnação adiantamos:

(...)

k) Todos os lançamentos a crédito denominados "DESCONTOS DE ORPAG" são referentes a operações de antecipação de receita com cartão de crédito, por necessidade de caixa. Os recebimentos futuros (VENDA CARTÃO DE CRÉDITO" e "CARTÃO VISA ELÉTRON") estão diminuídos dos adiantamentos e dos juros (Planilha Demonstrativa das Antecipações de Cartão):

Não foram juntados documentos das operadoras de cartão de crédito que confirmassem as operações de antecipação de receita.

l) Os Auditores consideraram os créditos nas contas bancárias como receita extra além daquela já declarada, quando deveriam ter subtraído a referida receita do total dos créditos bancários:

As receitas declaradas são receitas da atividade de venda, enquanto as receitas omitidas foram apuradas conforme acréscimo patrimonial caracterizado por depósito bancário de origem não comprovada. Desta forma, visto serem receitas de natureza diferente, não podem compensar-se ou confundir-se.

m) Na "Planilha Demonstrativa das Vendas a Cartão que não foram possíveis Conciliar com os Extratos Bancários" o Impugnante prova que realizou a venda no cartão de crédito, que o ticket está assinado pelo consumidor, que emitiu a nota fiscal e a escriturou no livro caixa. Porém, como localizar o crédito no extrato bancário?;

Para afastar a tributação mister se faz a comprovação da origem dos depósitos.

27. Neste sentido, voto por considerar procedente em parte o lançamento contestado.

(...)

Ainda, consta do voto condutor da decisão recorrida que, em face dos ajustes citados (decadência e valores comprovados, aceitos das planilhas), a receita omitida do ano-calendário 2003 foi reduzida de R\$ 2.037.267,07 para R\$ 675.659,27, e a receita bruta acumulada foi reduzida de R\$ 2.956.857,48 para R\$ 1.524.099,59, implicando redução do IRPJ – Simples e reflexos (CSLL, PIS, Cofins e INSS) quanto às infrações imputadas (ambas as infrações objeto dos autos), pela redução de base de cálculo da omissão de receitas e pela redução da alíquota do Simples quanto à infração “insuficiência de recolhimentos”, tudo conforme planilhas resumo constantes do voto condutor da decisão *a quo* (fls. 869/871).

A recorrente não trouxe aos autos outras provas por ocasião da apresentação do Recurso Voluntário.

Compulsando as provas juntadas aos autos pela contribuinte quando da apresentação da impugnação, constata-se que não há ajuste a ser feito na decisão recorrida, pois todos os ajustes possíveis de base de cálculo das infrações imputadas, com fulcro nos elementos de prova constantes dos autos, já foram efetuados pela decisão *a quo*.

Não há que se falar de tributação em duplicidade sobre a mesma base de cálculo.

As receitas declaradas são receitas da atividade de venda, enquanto as receitas omitidas foram apuradas conforme acréscimo patrimonial caracterizado por depósito bancário de origem não comprovada. Desta forma, visto serem receitas de natureza diferente, não podem compensar-se ou confundir-se.

Em relação à infração “insuficiência de recolhimentos”, em face da redução do valor receita bruta, a decisão *a quo* ajustou as exigências fiscais – a esse título – consoante alíquota do Simples para o patamar da receita bruta remanescente.

Portanto, deve ser mantida a decisão recorrida.

Por tudo que foi exposto, voto para rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel