



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.726222/2011-43
ACÓRDÃO	1102-001.854 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GRAFICA COLOR 4 LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Simples Nacional

Ano-calendário: 2007

SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96. PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. INDIVIDUALIZAÇÃO EFETIVADA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. INAPLICABILIDADE DO LUCRO COMO BASE DE CÁLCULO.

É legítima a presunção de omissão de receita fundada no art. 42 da Lei nº 9.430/96, mesmo no regime do Simples Nacional, cuja base de cálculo é a receita bruta, sendo irrelevante a situação de déficit contábil da pessoa jurídica. Demonstrada a individualização dos depósitos bancários e ausente comprovação da origem dos valores, mantém-se o lançamento de ofício. Alegações de nulidade fundadas em suposto vício de motivação não prosperam quando presentes os requisitos legais e respeitado o contraditório.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cassiano Romulo Soares, Cristiane Pires McNaughton, Gabriel Campelo de Carvalho, Gustavo Schneider Fossati, Lizandro Rodrigues de Sousa, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração consubstanciado no descumprimento de obrigações acessórias por parte da Recorrente, que, no entender da fiscalização, teria incorrido em omissões de receitas no ano-calendário de 2007. A autuação foi lavrada no valor total de R\$ 1.618.149,69.

Em síntese, o Auditor-Fiscal efetuou o lançamento de ofício dos impostos e contribuições devidos no Simples Federal e Simples Nacional, incidentes sobre as diferenças de base de cálculo apuradas entre as receitas brutas escrituradas no Livro de Registro de Prestação de Serviços e aquelas declaradas pela Recorrente na Declaração Anual Simplificada da Pessoa Jurídica, com a inclusão de multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora calculados pela taxa Selic até junho de 2011. A discriminação dos valores consta dos autos de infração de fls. 3/83.

Cientificada, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 533 a 541), sustentando a improcedência do lançamento.

Ao analisar a defesa apresentada pela Recorrente, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), proferiram o acórdão n. 14-66.283 (fls. 567/576), no qual por unanimidade de votos, decidiram julgá-la improcedente, mantendo o crédito tributário lançado, conforme os seguintes termos extraídos do voto:

(...)

A impugnante discorre inicialmente sobre alegada impossibilidade de tributação em face de encontrar-se com patrimônio líquido negativo e passivo a descoberto. Rejeito de plano a alegação. Isso porque no ano-calendário de 2007 a contribuinte optou pela tributação no regime do Simples Federal e depois no Simples Nacional. Os tributos devidos no regime do Simples são apurados aplicando-se um percentual sobre a receita bruta, conforme determina o art. 5º da Lei nº 9.317 de 1996, que estabelece:

Art. 5º O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:

A empresa poderia ter tributado na sistemática do Lucro Real, mas não o fez. Outrossim, registre-se que neste auto de infração foi mantida a exigência na

sistemática beneficiada do Simples (menor que no Regime do Lucro Arbitrado, que a contribuinte poderia ter sido submetida, em face da relevância da receita omitida).

Outrossim, constata-se que o montante das receitas omitidas, apurada com base na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 é superior a 20 (vintes) vezes a receita declarada (vide quadros demonstrativos no relatório deste acórdão). Diante da magnitude dessa omissão de receitas é notória a inconsistência desse alegado patrimônio negativo.

No mérito, quanto à possibilidade de se exigir o imposto de renda e demais tributos, com base exclusivamente em depósitos bancários, deve-se esclarecer que antes de 01/01/1997; o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, exigia da fiscalização a comparação entre depósitos bancários e sinais exteriores de riqueza.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/1997, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

(...)

Verifica-se, então, que o diploma legal acima citado passa a caracterizar omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando não comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não se inquire o titular da conta bancária sobre o destino dos saques, cheques emitidos e outros débitos, ou se foram utilizados para consumo, aquisição de patrimônio, viagens etc. A presunção de omissão de rendimentos decorre da existência de depósito bancário sem origem comprovada.

(...)

O contribuinte aduz que no presente caso deveria ser arbitrado o lucro como base em 50% das receitas omitidas. Trata-se de legislação vigente na década de 1980 e início dos autos de 1990, já revogada.

Registre que o art. 34 da Lei Complementar 123/2006 estabelece que Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional. No mesmo teor dispunha o art. 18 da Lei nº 9.317/1996 sobre o Simples Federal.

No presente caso, o percentual máximo aplicado foi de 12,6% sobre a receita omitida, para apurar todos os tributos, ou seja, um valor bem menor que o pleiteado para o contribuinte (caso adotado o percentual de 50% da receita,

apenas para apurar o IRPJ, a cuja a alíquota é de 25%, chega-se ao percentual efetivo de 12,5% da receita omitida).

Por fim, o contribuinte alega que teria ocorrido bis in idem, tendo que vista que nos auto de infração de que trata o processo 10380.726052/2010-16 estaria sendo cobrados valores exigidos no presente processo.

Verifica-se, novamente, que o impugnante está equivocado. Isso porque no naquele processo 10380.726052/2010-16 a exigência refere-se a outras contribuições previdenciárias, distintas das incluídas na sistemática do Simples no ano de 2007 (objeto do presente processo). Isso está claro no termo de encerramento do processo 10380.726052/2010 16, juntado à fl. 550, vejamos:

(...)

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação apresentada, para manter integralmente a exigência.

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007

SIMPLES FEDERAL E SIMPLES NACIONAL. ALEGAÇÕES DE PREJUÍZO CONTÁBIL PARA CANCELAMENTO DAS EXIGÊNCIAS.

A adesão ao regime do SIMPLES é opção irretratável, sendo irrelevante às incidências o fato de o contribuinte apurar prejuízos no exercício.

SIMPLES FEDERAL E NACIONAL. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Aplica-se no regime do SIMPLES a presunção legal de omissão de receitas, a partir de depósitos bancários não contabilizados, cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, apesar de regularmente intimado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 598/602), no qual, em síntese:

- (a) Alega que a presunção *juris tantum* utilizada pela Receita Federal para lavrar o auto de infração ora impugnado é meramente relativa, razão pela qual deve estar devidamente fundamentada e amparada em parâmetros objetivos, a fim de ser contida e não ensejar ações arbitrárias e confiscatórias, como as verificadas no presente caso.
- (b) Sustenta que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, em especial o § 3º do referido dispositivo, impõe ao Fisco o dever de buscar a verdade material.

- (c) Defende que a ausência de análise pormenorizada e individualizada dos créditos também vulnera o princípio da legalidade estrita.
- (d) Aduz, ainda, que outro ponto que macula a presente autuação é a utilização da movimentação bancária como critério de arbitramento do lucro para fins de incidência tributária. Tal procedimento, quando adotado sem o devido cotejamento com outros elementos de convicção, gera distorções como a evidenciada nos autos, uma vez que, conforme ressalta, a Recorrente não auferiu lucro no período fiscalizado, sendo que as movimentações bancárias decorreram de operações de mútuo destinadas ao pagamento de folha salarial e de fornecedores.
- (e) Ao final, pugna pelo recebimento do presente Recurso Voluntário, com atribuição de efeito suspensivo, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, e, no mérito, pelo seu integral acolhimento, para o fim de cancelar o débito fiscal exigido, em razão das irregularidades apontadas no auto de infração e no processo administrativo fiscal em exame.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais de admissibilidade, razão, pela qual, dele conheço.

2 MÉRITO

A Recorrente é pessoa jurídica inserta no SIMPLES NACIONAL e, segundo se depreende dos Autos de Infração, teve lançamento de ofício sob a justificativa de omissão de receita correspondente a depósitos/créditos bancários de origem não comprovada referentes a contas bancárias mantidas pela Recorrente no Banco do Brasil, Banco BIC, Banco Bradesco, Caixa Econômica Federal, Banco Itaú e Banco Safra. Segundo o Auto de Infração, tendo sido intimada para comprovar a origem dos depósitos/créditos excedentes às receitas escrituradas no livro de Registro de Prestação de Serviços de 2007, deixou de fazê-lo.

O Recurso Voluntário enfrenta, no mérito, questões que poderiam ser, eventualmente, consideradas como preliminares de nulidades. Como não há uma separação

ostensiva das matérias, inclusive com argumentos de mérito utilizados para justificar as alegações de nulidade, opto, no presente voto, em examinar os argumentos na ordem em que surgem na peça recursal.

Muito bem. Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente sustenta, inicialmente, que os depósitos que deram origem à cobrança deveriam ser individualizados. Cita, para fundamentar sua razão, o §3º do artigo 42 da Lei n. 9.430/96 que guarda a seguinte redação:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Do dispositivo, acima, depreende-se que os depósitos sem comprovação de origem são presumidos como receitas omitidas. Evidentemente, como bem apontou a Recorrente, a presunção é relativa, cabendo a demonstração que os valores pertenciam a terceiros ou a comprovação da origem.

A Recorrente tem razão quando atesta que os depósitos devem ser individualizados. Ocorre que, no caso sob análise, ao contrário do que apontado no Recurso, individualização foi devidamente efetivada pela fiscalização. De fato, nota-se às fls. 85 a 114, a efetiva individualização. Portanto, entendo que não cabe acatamento o apontamento da Recorrente.

Ocorre que, no caso, o ato presuntivo foi efetivado com base no artigo 42 da Lei n. 9.430/96. Portanto, entendo que está correta a cobrança, também, sob tal viés.

Ademais, a Recorrente também alega que, no período, encontrava-se em alto grau de endividamento e prejuízo, de modo que não haveria que se falar em fato gerador, nem possibilidade de “arbitramento de lucro”. Ocorre que, nos termos da legislação do simples nacional, a tributação se dá com base na receita bruta da pessoa jurídica.

Confira-se o artigo 18 caput e §3º da Lei Complementar n. 123 de 2006:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3o deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3o.

(...)

§ 3º Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota efetiva determinada na forma do caput e dos §§ 1º, 1º-A e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretratável para todo o ano-calendário.

Note-se que o Simples Nacional é um regime que é fruto de opção pela pessoa jurídica. Uma vez tendo havido o ingresso no sistema, em sendo a base de cálculo consubstanciada pela receita, o nível de endividamento torna-se irrelevante para mensurar o quantum devido. Caberia ao sujeito passivo, se fosse o caso, identificar a viabilidade ou vantagem de ingressar na sistemática do lucro real.

Ato contínuo, o Recurso Voluntário aponta que a utilização de movimentação bancária como arbitramento, sem outros elementos de convicção, cria verdadeiras distorções, haja vista que havia déficit no período e não houve lucro. Alega que ao deixar de agregar tais elementos, teria havido vício de motivação, por conta da incidência do artigo 59, inciso II, do Decreto n. 70.235/72, cuja redação é a seguinte:

Art. 59. São nulos:

(...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Ocorre que não há preterição no direito de defesa, porque a presunção foi baseada unicamente nos depósitos. Ou seja, o contribuinte tem a ciência de como apurado o valor. Não se trata de elementos presuntivos ocultados do sujeito passivo.

E o fato é que o Fiscal poderia e deveria ter agido nos moldes do lançamento, porque o depósito sem origem comprovada é o pressuposto de aplicação do artigo 42 da Lei n. 9.430/96. Como se trata de presunção legal e tendo o pressuposto da presunção legal devidamente motivado, não precisaria a fiscalização ter se baseado em outros elementos.

Complementando esse aspecto, vale reforçar: no Simples Nacional, o fato gerador é a receita. O “lucro” ou “déficit” passa a ser irrelevante. Se a lei prevê que o depósito sem origem comprovada autoriza a presunção de omissão de receita, torna-se desnecessária, à fiscalização, a busca de outros elementos de convicção ou de motivação.

Aliás, observe-se que o próprio Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade da presunção guerreada pelo contribuinte. Confira-se:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. 1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária. 2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. 3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais. 4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos. 5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas,

cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia. 6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular. 7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional".

(RE 855649, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 03-05-2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-091 DIVULG 12-05-2021 PUBLIC 13-05-2021)

Do julgado acima peço vênica para destacar o seguinte aspecto:

5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.

Ora, foi justamente a prova de que os depósitos pertencem ao terceiro que o contribuinte não logrou êxito em comprovar.

Em suma, a fiscalização aplicou corretamente a presunção prevista no artigo 42 da Lei n. 9.430/96, norma, inclusive, de constitucionalidade corroborada pelo Supremo Tribunal Federal. Como se depreende do julgado da própria Suprema Corte, em tais casos, cabe ao sujeito passivo o ônus da prova de demonstrar que os recursos do depósito pertencem a terceiros. Porém, no caso concreto, a Recorrente não se desincumbiu de superar tal ônus e demonstrar, inclusive deixando de comprovar a alegação de que os valores pertencem a terceiros.

3 DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton

ACÓRDÃO 1102-001.854 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10380.726222/2011-43

DOCUMENTO VALIDADO