



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

Processo n° 10580.720634/2008-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1802-002.539 – 2ª Turma Especial
Sessão de 24 de março de 2015
Matéria Omissão de Receitas
Recorrente COMPACT LIGHT ILUMINAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

Ementa:

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. VÍCIO NA EXECUÇÃO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INOCORRÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.

O Mandado de Procedimento Fiscal-MPF de que trata o Decreto nº 6.104/2007, regulamentado pela Portaria nº 4.066, de 02 de maio de 2007 e Portaria nº 11.371, de 12 dezembro de 2007, tem apenas a função de planejamento e controle interno da Administração Tributária e não tem o condão de modificar a competência legal, privativa, do Auditor-Fiscal de efetuar o lançamento de ofício (CTN, art. 142 e Lei nº 10.593/2002, art. 6º, com redação dada pela Lei nº 11.457/2007).

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) foi prorrogado sem lapso temporal, e com a regular cientificação do sujeito passivo, incorrendo pois qualquer vício ou irregularidade. Mesmo que houvesse ocorrido o vencimento do prazo do MPF, sem sua regular prorrogação, isso não constituiria hipótese legal de nulidade do lançamento, visto que o MPF é instrumento de planejamento, controle interno da atividade de fiscalização da Administração Tributária e de informação ao contribuinte de que está sendo objeto de fiscalização pela RFB. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. TRANSFERÊNCIA DE DADOS, INFORMAÇÕES FINANCEIRAS DIRETAMENTE AO FISCO PELAS INSTITUIÇÕES BANCÁRIAS MEDIANTE REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA -

RMF, SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL (LC Nº 105/2001, ART. 6º E DECRETO Nº 3.724/2001). ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO E ILEGALIDADE DAS PROVAS OBTIDAS - EXTRATOS BANCÁRIOS. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.

O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações ou dados acerca da movimentação financeira do contribuinte nas instituições financeiras mediante RMF, desde que instaurado previamente o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos seja indispensável à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação.

O acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº 105/01 e pelo Decreto nº 3.724/01.

É lícito ao fisco requisitar dados bancários mediante RMF, sem autorização judicial (art. 6º da LC 105/2001), quando configurada situação definida como caracterizadora da indispensabilidade do respectivo exame.

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

SIMPLES FEDERAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DOS LIVROS OBRIGATÓRIOS. ENTREGA DE DECLARAÇÃO DO SIMPLES SEM MOVIMENTO. PERDA DA ESPONTANEIDADE PARA EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

A microempresa e a empresa de pequeno porte inscritas no SIMPLES apresentarão, anualmente, declaração simplificada.

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:

I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;

II - Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;

III - todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos referidos livros.

O contribuinte perde a espontaneidade fiscal para efeito de exclusão da responsabilidade por infração à legislação tributária quanto aos fatos geradores ocorridos antes da ciência do início do procedimento de fiscalização, ainda que concedida pelo fisco, - no curso do procedimento de fiscalização -, dilação de prazo pleiteada pelo contribuinte para elaboração da escrituração contábil dos livros obrigatórios quanto aos períodos de apuração pretéritos abarcados pela investigação fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito, poupança e/ou investimento, junto à 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.

Para imputação, por presunção legal, da infração omissão de receitas (fato probando) basta que o fisco comprove a ocorrência do fato indiciário, ou seja, a existência de extratos bancários de conta corrente cuja movimentação financeira bancária não foi registrada na escrituração contábil/fiscal e a pessoa jurídica jurídica, embora intimada, não comprove a origem dos recursos ingressados a crédito na conta corrente bancária.

A partir do fato indiciário - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada (fato conhecido) - presume-se a ocorrência ou existência de omissão de receitas à margem da tributação (fato probando).

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova.

O ônus probatório da não ocorrência do fato probando - omissão de receitas - é do sujeito passivo.

A presunção legal tem caráter relativo, podendo ser elidida, afastada, por prova em contrário da não ocorrência da infração omissão de receitas.

PEDIDO GENÉRICO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal, quando restar evidenciado que o mesmo poderia trazê-las aos autos, se de fato existissem.

A perícia técnica se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

Considera-se inexistente o pedido de diligência e perícia técnica, quando não atender aos ditames do art. 16, IV, do Decreto 70.235/72. Aplicação da inteligência do § 1º do art. 16 do mesmo diploma legal.

Não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de diligência considerada desnecessária, prescindível e formulado sem atendimento aos requisitos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

MULTA DE OFÍCIO APLICADA. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NO MÉRITO MATÉRIA NÃO CONHECIDA.

A multa de ofício aplicada está cominada na lei de regência vigente, com presunção de constitucionalidade, não sendo permitido ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais negar vigência ou afastar sua aplicação, por falta de competência.

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

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL-SIMPLES, PIS -SIMPLES, COFIN-SIMPLES E CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - INSS-SIMPLES.

Aplica-se ao lançamento tido como reflexo as mesmas razões de decidir do lançamento matriz, em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos ou elementos novos a ensejar conclusões diversas.

Inexistindo razão fática e/ou jurídica para decidir diversamente, aplica-se aos lançamentos decorrentes, o mesmo tratamento ou entendimento dispensado ao lançamento principal, 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, em REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Correa - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: José de Oliveira Ferraz Correa, Ester Marques Lins de Sousa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Henrique Heiji Erban e Luis Roberto Bueloni dos Santos Ferreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de e-fls. 1020/1032 contra decisão da 3ª Turma da DRJ/Fortaleza (e-fls. 969/1012) que manteve, em parte, o crédito tributário quanto aos autos de infração do Simples Federal do ano-calendário 2004.

Quanto aos fatos, consta que a fiscalização da RFB, em **19/05/2008**, lavrou contra a recorrente, **Microempresa** do Simples:

a) **autos de infração do Simples** (IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e Contribuição para Seguridade Social - INSS), **ano-calendário 2004**, imputando a infração **Omissão de Receitas - valor tributável R\$ 930.157,87**, com imposição de **multa qualificada de 150%** sobre os tributos lançados. A infração omissão de receitas está assim narrada no auto de infração do IRPJ-Simples (e-fls. 762/802), *in verbis*:

(...)

001 - OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO ESCRITURADAS

Valores apurados conforme extratos bancários do contribuinte, para o ano-calendário 2004, referentes a créditos efetuados em contas dos Bancos Bradesco, Brasil, Unibanco e Sudameris, os quais não tiveram suas origens comprovadas pelo contribuinte.

O fato está detalhado minuciosamente no Relatório Fiscal, parte integrante deste auto de infração.

(...)

Valor tributável – Omissão de Receitas, **ano-calendário 2004**:

Mês	Bradesco	Bco Brasil	Unibanco	Sudameris	Total Mensal (R\$)
JANEIRO	9.868,18	34.293,91	0,00	2.909,33	47.071,42
FEVEREIRO	10.557,93	14.699,92	0,00	14.696,38	39.954,23
MARÇO	54.034,77	22.403,00	0,00	8.186,26	84.624,03 = (32.974,35 + 51.649,68)
ABRIL	24.524,22	41.661,97	0,00	4.500,15	70.686,34
MAIO	31.131,58	28.801,41	0,00	3.160,22	63.093,21
JUNHO	28.782,44	16.059,66	0,00	17.225,68	62.067,78
JULHO	86.402,81	36.033,27	0,00	41.176,35	163.612,43
AGOSTO	21.948,63	18.227,16	0,00	7.737,74	47.913,53

SETEMBRO	36.441,38	60.819,01	0,00	20.443,11	117.703,50
OUTUBRO	27.032,68	55.906,56	365,50	162,04	83.466,78
NOVEMBRO	22.062,85	27.521,44	10.466,49	0,00	60.050,78
DEZEMBRO	44.404,78	43.925,61	83,45	1.000,00	89.913,84
TOTAL					930.157,87

Obs:

(i) No caso da Microempresa (ME) auferir, no decorrer do ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), sujeitar-se-á a partir, inclusive, do mês em que foi verificado o excesso de receita, ao pagamento dos impostos e contribuições de acordo com os percentuais aplicáveis às Empresas de Pequeno Porte (EPP), em relação aos valores excedentes, conforme Relatório Fiscal (e-fl. 753). Sendo assim, até o montante de bruta acumulada de R\$ 120.000,00 – limite para Microempresa - não houve lançamento do IRPJ e da Contribuição para o PIS. A CSLL foi lançada a partir do PA Fevereiro/2004, tudo conforme demonstrativo de cálculo e equacionamento legal (e-fls. 762/768) e respectivos autos de infração.

(ii) Os valores transcritos acima constam do Demonstrativo dos autos de infração (e-fl. 762/766), do Demonstrativo de créditos de origem não comprovada – Consolidado – Ano-calendário 2004 (e-fls. 355/376) e do Demonstrativo de Base de Cálculo do Imposto Mensal – Consolidado – Ano-calendário 2004, anexo ao Relatório Fiscal (e-fls. 747/761).

(iii) A receita bruta mensal e anual do ano-calendário 2004 foi apurada com base nos extratos bancários (depósitos a crédito em suas contas correntes bancárias não escriturados e de origem não comprovada).

(iv) A contribuinte – quando da ciência do início do procedimento de fiscalização – não tinha escrituração contábil formalizada (livro Caixa e livro Registro de Inventário não escriturados), embora obrigatórios para contribuinte do Sistema de Tributação SIMPLES (Lei nº 9.317, art.7º, § 1º, alíneas a e b). **A falta de escrituração contábil e fiscal está configurada no Pedido de Dilação de prazo por noventa dias da contribuinte, para apresentação dos livros, haja vista que o Contador anterior da empresa não efetuou os lançamentos contábeis. Pedido recebido pela fiscalização em 19/09/2007 (e-fl. 24)** Além disso, tal situação constatada pela fiscalização está narrada no Relatório Fiscal, parte integrante dos autos de infração (e-fls. 747/761) e corroborada pela Declaração do Simples do ano-calendário 2004, pois, muito tempo antes da ciência do início da fiscalização, a contribuinte já havia informado ao Fisco – na Declaração do Simples do ano-calendário 2004 – receita bruta mensal e anual zeradas (0,00), ou seja, sem movimento (e-fls. 06/23), fato que, desde o início, chamou a atenção do fisco.

(v) Foi apurado pela fiscalização, ainda, que a contribuinte efetuou pagamentos avulsos, com código de receita do Simples do ano-calendário 2004 sobre receita bruta anual de R\$ 59.978,54. Extrato de recolhimentos (e-fls. 317/328), e tabela resumo – demonstrativo dos recolhimentos constante do Relatório Fiscal (e-fl. 752).

b) auto de infração Simples - descumprimento de obrigação acessória (e-fls. 799/800), *in verbis*:

(...)

001 - DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. FALTA/ATRASO NA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES OU ESCLARECIMENTOS

O contribuinte não forneceu, no prazo estabelecido à Receita Federal do Brasil, a informação de que estaria excluído do SIMPLES na condição de microempresa, nos moldes do § 3º do art. 13 e do

art. 21 da Lei nº 9.317/96, ficando sujeito à multa de 10% do total dos impostos e contribuições devidos no mês que anteceder o início dos efeitos da exclusão.

Data Valor Multa Regulamentar

01/02/2005 R\$ 159,82

(...)

Em complemento à descrição dos fatos, consta do Relatório Fiscal, parte integrante do lançamento de ofício (fls.747/761):

(...)

I) DOS FATOS

(...)

A empresa fiscalizada, uma sociedade empresária limitada que atua no comércio varejista de materiais de iluminação, elétricos e de telecomunicações, apresentou, no ano-calendário 2004, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (PJSI 2005) na condição de Microempresa, com sistemática de apuração do SIMPLES. Na mencionada declaração informou, para todos os meses do ano, não ter auferido nenhuma receita decorrente da prestação de serviços ou do comércio de bens. O responsável pelo preenchimento da Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica foi o Sr. Wagner Andrade Souza, CPF nº 803.850.605-72, sócio da fiscalizada que detinha 90% do capital social; o outro sócio, Sr. Werner Andrade Souza, CPF nº 018.209.325-59, era detentor dos 10% remanescentes do capital social.

(...)

O início da ação fiscal no contribuinte supracitado se deu em 24 de agosto de 2007 com a ciência do Termo do Início de Fiscalização, dada por via postal com Aviso de Recebimento (AR), conforme comprovante anexo aos autos. Nesta data o contribuinte foi intimado a apresentar ao fisco, em 20 (vinte) dias contados da ciência, sua escrituração contábil (Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário) e fiscal para o ano de 2004, incluindo os extratos bancários das contas correntes movimentadas pela empresa naquele ano e o contrato social da empresa, com suas alterações.

Em 19 de setembro de 2007 o contribuinte dirigiu-se ao fisco, (...), para requerer dilação do prazo (...), de mais 90 (noventa) dias, contados da data do protocolo da solicitação. A alegação apresentada fora de que o contador anterior da empresa não escriturou os lançamentos contábeis como obrigado estava, por lei (art. 7º, §1º da Lei nº 9.317/96), a fazer. Nesta data, nenhuma comprovação fora exibida ao fisco de providência adotada junto aos bancos para a obtenção dos extratos bancários exigidos.

*Analisada a solicitação do contribuinte, lavrei Termo de Constatação Fiscal nº 001, de 20/09/2007, por mim assinado e pelo representante do contribuinte, o qual concedeu prorrogação de prazo de mais 20 (vinte) dias, para a entrega da documentação. Salientou o Termo de Constatação **que a prorrogação concedida alcançou a apresentação do Livro Caixa, Livro de Registro de Inventário, contrato social e alterações e eventuais documentos auxiliares. Com relação aos extratos bancários, primeiramente solicitados ao contribuinte e por ele não apresentados, sem manifestação de providências adotadas para tanto, o fisco afastou o sigilo bancário do contribuinte, haja vista haver ação fiscal em curso e ser imprescindível o acesso à movimentação financeira do mesmo para a auditoria em curso, conforme hipóteses previstas no art. 33, inciso I e § 5º da Lei nº 9.430/96 e no art. 3º, inciso VII do Decreto nº 3.724/2001.***

Em 24 de outubro de 2007 o contribuinte compareceu ao Serviço de Fiscalização desta Delegacia da Receita Federal do Brasil para apresentar o contrato social e suas alterações e grande volume de Notas Fiscais (Entrada e Saída, inclusive de anos não objeto da fiscalização, como 2003 e 2005), documentos sem nenhuma repercussão fiscal na sistemática do SIMPLES (recibos de correio, comprovantes de pagamentos de título e restaurantes, contas de luz e água, correspondências internas, etc); todos os documentos encontravam-se desordenados e as notas fiscais incompletas, sem abrangência de todos os meses de 2004. Apresentou também extratos de alguns meses de algumas contas bancárias movimentadas em 2004, os quais não permitiam uma auditoria completa. Ressalte-se que, apesar do prazo concedido e dilatado, para entrega dos documentos, o contribuinte deixou de apresentar, em 24/10/2007, o Livro de Registro de Inventário (no qual deveriam constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, conforme determina o art. 7º, § 1º alínea "b" da Lei nº 9.317/2006). O Livro-Caixa apresentado naquela data, por sua vez, não fora assinado pelo responsável legal do contribuinte, não possuindo, portanto, nenhum valor legal.

Em 03/01/2008 o contribuinte fora novamente intimado a comparecer ao fisco para receber Termo de Intimação Fiscal nº 002, no qual fora reintimado a apresentar, em 05 (cinco) dias úteis daquela data, o Livro de Registro de Inventário e intimado, no mesmo prazo, a apresentar o Livro Caixa devidamente assinado e as Notas Fiscais de Saída ordenadas, expurgando-se aquelas que não se referiam ao período fiscalizado. Assinou o Termo mencionado o bacharel Bernardo Miranda Fontes, CPF nº 071.012.525-91, cuja outorga de poderes para representar o contribuinte já havia sido concedida em 20/07/2007. O mesmo recebeu, através do Termo de Devolução de Documentos nº 003 o Livro Caixa sem assinatura, as Notas Fiscais de Entrada e de Saída e os extratos bancários apresentado sem ordem cronológica e sem corresponder à totalidade dos com os quais manteve movimentação financeira. Apesar de declarar no Termo de Constatação Fiscal nº 004, de 03/01/2008, que possuía

contabilidade organizada, e que forneceria os livros Diário e Razão, estes nunca foram entregues.

Em 15/01/2008 foi protocolizada correspondência dirigida ao fisco informando o contribuinte que não apresentaria Livro de Registro de Inventário, por não existir contabilidade do período fiscalizado.

(...)

Finalmente, após analisar os extratos bancários enviados pelas quatro (quatro) instituições financeiras com as quais o contribuinte transacionou em 2004 (Bancos Unibanco, Sudameris, Bradesco e do Brasil), constatou-se uma movimentação financeira que ultrapassou um milhão de reais. Após se efetuar a conciliação das contas bancárias envolvidas, expurgando-se lançamentos entre contas da mesma titularidade, o contribuinte fora intimado, em 16/01/2008, através do Termo de Intimação Fiscal nº 005, a justificar a origem dos créditos efetuados na contas nº 7235411 da agência 872 do Banco Unibanco, nº 0235653000 da agência 520 do Banco Sudameris, nº 809-5 da agência 3326-0 do Banco Bradesco e nº 6739 da agência 2976 do Banco do Brasil.

(...)

II) DA SISTEMÁTICA DO "SIMPLES"

(...)

*Consulta às bases da Secretaria da Receita Federal do Brasil (Sistema SINAL05 - Consulta Pagamento) evidenciou que o contribuinte efetuou recolhimentos mensais, no ano de 2004, vinculados ao código de receita 6106, que corresponde ao pagamento do Simples. **A última parcela paga, em 12/01/05, referente ao mês de dezembro de 2004, informa ao fisco uma receita bruta acumulada de RS 59.978,54, o que acarretou pagamentos mensais à alíquota mínima de 3% sobre a receita bruta.***

Frise-se que os valores de receita bruta mensal acumulada utilizados pelo contribuinte para os cálculos dos Darf divergem completamente daqueles informados na DIPJ 2005, na qual a receita anual informada é nula. Abaixo apresentamos os valores mensais recolhidos a título de Simples.

(...)

DAS INFRAÇÕES DETECTADAS

01) Depósitos bancários não contabilizados - Depósitos bancários de origem não comprovada.

Embora o contribuinte fiscalizado não possuísse os livros e documentos exigidos pela legislação, nos termos do art. 47 da Lei 8.981/95, por falta de amparo legal, é incabível o arbitramento do lucro no caso de empresa optante pelo

SIMPLES, antes da formalização da exclusão da mesma naquele regime de tributação simplificado, uma vez que neste regime não se apura lucro. Desta forma, esta fiscalização conduziu a constituição do crédito tributário de acordo com os percentuais de tributação preconizados pela Lei 9.317/96, que dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte optantes pelo SIMPLES.

A exigência tributária decorreu do confronto entre os dados da movimentação financeira do contribuinte e os dados informados na sua Declaração Anual Simplificada, ano-calendário 2004, o qual constatou grande divergência de valores. A autuação teve como pressuposto a constatação de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, mediante intimação, com documentação hábil e idônea. Observe-se que todas as contas auditadas foram previamente conciliadas, expurgando-se os créditos decorrentes de transações entre contas de mesma titularidade, bem como dos estornos de encargos e de CPMF. Os créditos de origem não comprovada foram corroborados pelas Notas Fiscais apresentadas ao fisco, mediante intimação, contabilizadas no Livro Caixa, elaborado por exigência fiscal.

(...)

Pise-se que o contribuinte, em todo o ano de 2004, declarou à Receita Federal como nulas suas receitas (na PJSI) e recolheu a título de SIMPLES, à alíquota de 3%, o correspondente a uma receita bruta de R\$ 59.978,54. (Obs: a contribuinte apresentou ao fisco a Declaração Simplificada do Simples – PJSI 2005, ano-calendário 2004 - com valores zerados (fls. 06/23), porém fez pagamentos de tributos no Simples de forma avulsa sobre faturamento – receita bruta anual – de R\$ 59.978,54)

(...)

No presente caso, em virtude da não comprovação da origem dos recursos recebidos pelo contribuinte, a fiscalização lançou de ofício, a título de omissão de receita, todos os depósitos bancários não contabilizados e identificados nas contas correntes da mesma, nos termos dos artigos 42 da Lei 9430/96 e do artigo 199 do Regulamento de Imposto de Renda (RIR/99). Estendeu-se à fiscalizada todas as presunções legais de omissão de receitas existentes na legislação vigente para os impostos e contribuições abrangidos pelo SIMPLES, procedendo-se à recomposição do resultado do período e à tributação do valor apurado como omitido, de acordo com os percentuais progressivos fixados em relação à receita bruta acumulada.

(...)

02) Falta de comunicação da exclusão da empresa no Sistema SIMPLES

Os trabalhos fiscais demonstraram que a microempresa ultrapassou, durante o ano-calendário de 2004, o limite de

receita bruta acumulada de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), e não efetuou, como lhe era obrigação acessória fazer, nos moldes dos art. 13, inciso II, parágrafos 2º e 3º, da Lei nº 9.317/96, até o último dia útil do mês de janeiro de 2005, a comunicação de sua exclusão no SIMPLES na condição de Microempresa. Como consequência, e conforme determina o art. 21 do já mencionado diploma legal, foi aplicada uma multa correspondente a 10% (dez por cento) do total dos impostos e contribuições devidos de conformidade com o SIMPLES no mês que antecedeu o início dos efeitos da exclusão, valor este que não poderia ser inferior a R\$ 100,00 (cem reais).

"Art. 21º A falta de comunicação, quando obrigatória, da exclusão da pessoa jurídica do SIMPLES, nos prazos determinados no § 3º do art. 13, sujeitará a pessoa jurídica a multa correspondente a 10% (dez por cento) do total dos impostos e contribuições devidos de conformidade com o SIMPLES no mês que anteceder o início dos efeitos da exclusão, não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), insusceptível de redução".

(...)

No caso em tela, o contribuinte deixou de enquadrar-se como Microempresa no mês de março de 2004, quando sua receita acumulada totalizou R\$ 171.649,68. Isto posto, conclui-se que a multa isolada cabível, pela falta de comunicação pela pessoa jurídica, de sua exclusão do SIMPLES, na condição de Microempresa, conforme determina o art. 21 da Lei nº 9.317/96, é de 10% sobre o imposto devido no mês de fevereiro de 2004.

(...)

IV) REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS - MULTA QUALIFICADA

O lançamento de ofício implicou também a aplicação de multa de 150%, conforme disposto no art. 957 do RIR/99, in verbis:

(...)

Este fisco defrontou-se com o evidente intuito de fraude de impedir, ou no mínimo retardar, o conhecimento da Receita Federal do Brasil da ocorrência de fato gerador decorrente da percepção das receitas não oferecidas à tributação, receitas estas provenientes de diversas contas bancárias, conforme atestam as inúmeras notas fiscais apresentadas pelo contribuinte. Nenhuma receita fora declarada pelo contribuinte na sua declaração do SIMPLES. Assim, tendo sido constatado o intuito doloso de sonegar, incontestemente é a aplicação da multa qualificada. (Obs: os grifos não constam dos original)

(...)

O crédito tributário lançado de ofício, quanto ao ano-calendário 2004, perfaz o montante de **R\$ 178.048,54**, assim discriminado por exação fiscal:

Auto de Infração	Principal	Juros de Mora (calc. até 30/04/2008)	Multa de 150%	Total
IRPJ – Simples	4.039,32	2.001,26	6.058,96	12.099,54
PIS – Simples	4.039,32	2.001,26	6.058,96	12.099,54
CSLL – Simples	8.591,15	4.380,63	12.886,71	25.858,49
Cofins-Simples	18.509,03	9.540,13	27.763,52	55.812,68
Contr. INSS – Simples	23.950,39	12.142,54	35.925,54	72.018,47
Simples – Multa Regulamentar	-	-	-	159,82
TOTAL	-	-	-	178.048,54

O sujeito passivo tomou ciência pessoalmente dos autos de infração e do Relatório Fiscal em **29/05/2008**, por intermédio de seu representante legal, conforme **Termo de Ciência de Auto de Infração nº 0008** (e-fl. 804). Vide ainda despacho de encaminhamento do processo (e-fl. 807).

A **impugnação** foi apresentada pelo sujeito passivo em 30/06/2008 (e-fls.808/825), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

1 - Preliminar de nulidade do lançamento fiscal:

a) **que foi extrapolado o prazo 120 dias para a conclusão dos trabalhos do MPF**; que a prorrogação por escrito, por mais 60 dias, ocorreu intempestivamente;

b) **que houve quebra ilegal do sigilo bancário sem ordem judicial**; que, após ciência do termo de início de fiscalização, em razão da falta de escrituração contábil/fiscal do ano-calendário 2004, pediu dilação de prazo de 90 (noventa) dias para fazer a escrituração contábil/fiscal, e assim atender à intimação fiscal (fls. 24/25); que a fiscalização concedeu dilação de prazo (outros vinte dias), conforme Termo de Constação Discal nº 001, de 20/09/2007 – fl. 28; porém, antes que houvesse a entrega dos registros contábeis (Livro Caixa, Livro Inventário e documentos de suporte dos registros contábeis), houve pelo fisco a emissão da Requisição de Movimentação Financeira – RMF para as instituições financeiras, em 03/10/2007 (fls. 30/41); que, por fim, o fisco não considerou os registros contábeis escriturados (efetuados após ciência do Termo de Início de Fiscalização); que houve precipitação da fiscalização em obter os extratos bancários.

2 - Mérito:

2.1 – Juntada de documentos:

- que o cerne da autuação fiscal se funda na presunção de omissão de receitas sobre depósitos a crédito em contas correntes da impugnante, apesar de contabilizados e justificados durante o procedimento de fiscalização;

- que os créditos decorreram, simplesmente, de empréstimos e financiamentos bancários, bem como de contrato de mútuo entre empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico conforme instrumento de contrato social de fls. 828/830 e 833/834;

- que prestou esclarecimentos/justificativas à fiscalização em duas oportunidades, em 20/02/2008 e 27/03/2008, quanto à origem dos créditos em suas contas correntes bancárias (fls. 331/352 e 837/838);

- que, entretanto, a fiscalização não acolheu suas explicações e os documentos apresentados;

- que, por conseguinte, na ocasião da apresentação da impugnação, juntou aos autos tais documentos já exibidos à fiscalização (fls. 826/955), ou seja:

a) cópias de extratos bancários (fls. 841/871 e 872/896);

b) registros contábeis, demonstrando o conta corrente, extraídos do livro razão da autuada (fls. 897/954);

c) cópia do instrumento de contrato de mútuo (fls. 839/840);

2.2- Quanto ao valor da omissão de receitas:

a) que devem ser expurgados das contas correntes (Banco do Brasil, Unibanco, Sudameris e Bradesco) os créditos de transferência eletrônica (*on line*) no montante de **R\$ 377.977,98**, ano-calendário 2004, que decorreram de aportes financeiros realizados pela empresa interligada ENERGY SAVER DO BRASIL LTDA - ME, inscrita no CNPJ: 05.198.240/0001-66, respaldados em contrato de mútuo – suprimento de numerário (conta corrente entre as empresas ligadas). Juntou cópia de instrumento de mútuo, válido por dois anos, celebrado em 03/03/2003 (fls.839/840). Em relação à exclusão pleiteada, juntou planilha de fl. 820 (impugnação), listando, identificando, todos os créditos feitos na conta mantida, especificamente, no Bradesco que entende provenientes do dito mútuo, no total de R\$ 101.367,70; que durante o procedimento de fiscalização já havia prestado informações ao fisco, nesse sentido (fls. 331/354);

a1) que os valores de transferências entre empresas interligadas devem, portanto, ser expurgados da base de cálculo do crédito tributário perseguido pelo fisco;

a2) que o fato gerador do Imposto de Renda, conforme o Código Tributário Nacional: (i) é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido, como o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; (ii) de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais;

a3) que, portanto, o valor de tais transfêrencias entre empresas interligadas (contrato de mútuo, conta corrente) não pode ser considerado como acréscimo patrimonial, uma vez que, em algum momento futuro, será devolvido ao mutuante, não se enquadrando, assim, na hipótese de incidência da norma tributária;

- a4) que, da simples análise dos extratos bancários das sociedades, se constata existência de coincidência de data e valores de transferências entre as contas das empresas ligadas; que, destarte, se faz necessário conciliar as contas bancárias, para exclusão dos valores a título de empréstimo e devolução de empréstimo;

- b) que empréstimos bancários, a exemplo de financiamento para Capital de Giro, além de estorno de cheques não pagos, absurdamente foram considerados como entrada

de receita tributável pela auditoria, apesar de justificados pela contribuinte; que as incongruências podem ser facilmente detectadas. Senão veja-se:

- b1) que, no extrato da conta no Banco Bradesco, se verifica, por amostragem, que no dia 21/01/04 existe um lançamento de crédito automático da Energy Saver através de DOC no valor de R\$ 4.990,00 e o mesmo foi considerado pelo fisco como omissão de receitas;

- b2) no dia 22/01/08, houve um crédito irregular na conta do Bradesco de R\$ 125,00 e no mesmo dia foi estornado pelo próprio banco;

-b3) que, no sentido de comprovar operação de mútuo entre empresas ligadas, consta do extrato Bradesco que ingressou a crédito na conta corrente da impugnante R\$ 5.000,00 em 06/02/2004 proveniente da Energy Saver; que, entretanto, no dia 03/03/2004, houve lançamento a débito, na mesma conta bancária de R\$ 3.600,00 (transferência) – destino Energy Saver; que está nítido que as transferências ocorreram lícitamente, respaldadas em contrato de mútuo, onde há lançamento a débito e a crédito entre as empresas do mesmo grupo, sem, contudo, ensejar qualquer mácula de fraude à legislação tributária;

- c) que a indicação de receitas nulas, na Declaração Anual Simplificada, ano-calendário 2004, decorreu da precariedade das informações contábeis a que esteve submetida durante aquele ano, apesar de ter pago os tributos, os quais foram perfeitamente reconhecidos pela Auditora-Fiscal;

- d) que, como a contabilidade da impugnante estava desorganizada e, por isso, não confiável, teria o mesmo efeito de informar receita nula ou qualquer outro valor. A intenção da contribuinte, naquele momento, não foi prestar informação falsa ao fisco, mas tão-somente cumprir com a sua obrigação acessória, fugindo da multa pela não apresentação da Declaração Simplificada do Simples;

-e) que, posteriormente, a impugnante sentiu a necessidade de organizar melhor a sua contabilidade, momento que a regularizou;

- f) que os créditos foram totalmente contabilizados pela impugnante e levados os livros a registro na JUCEB, o que derruba a tese de omissão de receitas;

- g) que as origens dos recursos, por seu turno, também foram plenamente comprovadas através de extratos bancários, de livros contábeis e de justificativas apresentadas pelo contribuinte durante a ação fiscal, contudo não aceitas pela Auditora-Fiscal;

- h) que em face da presunção de omissão de receitas, o fisco penaliza triplamente a impugnante: (i) por considerar tributáveis recursos oriundos de empréstimos, seja bancário ou de mútuo; (ii) por qualificar a multa de ofício para 150%, ao capitular a deficiência administrativa da impugnante em norma mais severa; (iii) por representar fiscalmente para fins penais os sócios da impugnante;

i) que, não obstante a impugnação apresentada e em homenagem ao debate, considera incontroverso, em relação ao principal lançado do ano-calendário 2004, apenas o valor de R\$ 16.873,28, conforme cópia de parte de suposta declaração retificadora – Ficha 4^A (fls. 955/966), em relação à Declaração Simplificada PJSI 2005, ano-calendário 2004,

transmitida com valores nulos (zerados). Não juntou aos autos comprovante de entrega de que tal declaração retificadora tivesse sido, eventualmente, transmitida eletronicamente.

2.3 – Multa Qualificada (150%):

- que o fisco não comprovou dolo de fraude na conduta da impugnante.

Por fim, com base nessas razões, a contribuinte, pediu:

a) preliminarmente, a nulidade dos autos de infração, por vícios formais, materiais (vício na execução do MPF e quebra do sigilo bancário sem ordem judicial);

b) no mérito, caso seja vencida na preliminar suscitada, a exclusão das transferências entre empresas ligadas que transitaram pelas suas contas bancárias e dos empréstimos bancários obtidos (refazer a conciliação bancária para expurgo das parcelas de origem comprovada);

c) que seja reconhecido, como devido, tão-somente o principal do Simples no valor de R\$ 16.873,28;

d) que seja desconsiderada a representação fiscal para fins penais, e afastada a multa qualificada de 150%, pela falta de comprovação de dolo de fraude.

A **3ª Turma da DRJ/Fortaleza**, em face das razões suscitadas pela contribuinte em sua defesa, julgou a impugnação procedente em parte (e-fls. 969/1012), ou seja:

a) **reduziu o montante das receitas omitidas de R\$ 930.157,87 para R\$ 906.639,39;**

b) **deferiu o aproveitamento dos créditos** (os recolhimentos efetuados espontaneamente a título do Simples do ano-calendário 2004);

c) **reduziu a multa ofício de 150% para 75%;**

d) **exonerou o crédito tributário da multa regulamentar aplicada por descumprimento de obrigação acessória do Simples.**

A propósito, a decisão *a quo* tem a seguinte ementa (e-fls.969/971), *in verbis*:

(...)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL -
PRORROGAÇÃO DA VALIDADE - REGULARIDADE**

Os Mandados de Procedimento Fiscal (MPF) foram prorrogados sem lapso temporal entre eles, e com a regular cientificação do sujeito passivo, incorrendo pois qualquer irregularidade. Mesmo que houvesse ocorrido o vencimento do prazo do MPF, sem sua regular prorrogação, isso não

constituiria hipótese legal de nulidade do lançamento, visto que o MPF é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

**REQUISICÃO DE INFORMAÇÃO FINANCEIRA -
INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE - FALTA DE
ATENDIMENTO**

A Administração Tributária pode requisitar informações bancárias do contribuinte às Instituições Financeiras quando este, após regular intimação, deixa de apresentá-las espontaneamente. A requisição de informações bancárias do contribuinte não configura quebra de sigilo financeiro, posto que as informações arrecadadas estão protegidas pelo sigilo fiscal.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS -
MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE -
APRECIACÃO -INCOMPETÊNCIA DAS DRJ**

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ não detêm competência legal para apreciação de manifestações de contribuintes contra Representação Fiscal para Fins Penais lavrada por AFRFB, no exercício das suas funções.

**PRINCÍPIO DA LEGALIDADE - REVISÃO DA ATIVIDADE
DE LANÇAMENTO**

Incumbe à autoridade julgadora efetuar, de ofício, eventuais reparos no lançamento tributário maculado por vícios de legalidade, de modo a fazer coincidir a atividade estatal com os ditames da lei tributária, se desses reparos não resultar agravamento, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência.

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

Ano-calendário: 2004

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA -
OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL**

Incumbe ao titular da conta bancária, regularmente intimado, demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores ali creditados. Na falta dessa comprovação, incide a presunção legal de omissão de receita estatuída no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS - EMPRÉSTIMOS COMPROVADOS PELO
HISTÓRICO DA TRANSAÇÃO - INAPLICABILIDADE DA PRESUNÇÃO
LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS**

Os créditos em conta bancária cujo histórico revela operação de empréstimo contratada pelo respectivo titular junto ao próprio banco não podem ser tratados como depósitos de origem não comprovada, para fins de aplicação da presunção legal de receita estatuída no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

CRÉDITOS BANCÁRIOS - VALORES ESTORNADOS, COMPROVADOS PELO HISTÓRICO DA TRANSAÇÃO -INAPLICABILIDADE DA PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS

Os créditos em conta bancária estornados pelo próprio banco, conforme histórico apostado no extrato bancário, não podem ser tratados como depósitos de origem não comprovada, para fins de aplicação da presunção legal de receita estatuída no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL - VALOR PROBANTE

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. A falta da documentação hábil e idônea em que estariam suportados os fatos registrados na contabilidade exclui desta o valor probante.

OMISSÃO DE RECEITA - ESCRITURAÇÃO DAS OPERAÇÕES - AUTENTICAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO NA JUNTA COMERCIAL - EFEITO

O fato de levar a registro na Junta Comercial o Livro Diário contendo a escrituração das operações com base nas quais a fiscalização apurou omissão de receitas não opera o jurídico efeito de excluir a infração em que a contribuinte incorreu. A competência legal para apuração de infrações tributárias e lançamento de ofício do respectivo crédito é privativa do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA LANÇADA DE OFÍCIO -EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - SÚMULA CARF Nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 (Súmula CARF nº 25). Se a lei estabelece uma gradação de penas para a mesma infração, é lógico que a conduta sancionada com pena mais ruda deve ter, em relação à conduta mais brandamente apenada, uma diferença qualitativa relevante, sobretudo se a diferença entre as multas cominadas é de 100%.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - VALORES RECOLHIDOS PELO SUJEITO PASSIVO - DEDUTIBILIDADE

A autoridade fiscal deve considerar os valores de impostos e contribuições referentes ao período de apuração fiscalizado,

recolhidos pelo sujeito passivo, lançando apenas as diferenças apuradas.

MULTA REGULAMENTAR - FALTA DE COMUNICAÇÃO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES - EXCESSO DE RECEITA BRUTA

A falta de comunicação, quando obrigatória, da exclusão da pessoa jurídica do SIMPLES, nos prazos determinados, sujeita a contribuinte a multa correspondente a 10% (dez por cento) do total dos impostos e contribuições devidos de conformidade com o SIMPLES no mês que anteceder o início dos efeitos da exclusão, não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), insusceptível de redução. No caso de a pessoa jurídica incorrer em excesso de receita bruta que a descaracterize legalmente como microempresa, a multa pela falta de comunicação incide sobre os impostos e contribuições relativos ao mês de dezembro do ano em que registrado o dito excesso, uma vez que os efeitos da exclusão só se operam a partir do primeiro dia do ano subsequente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

(...)

Inconformada com esse *decisum* (na parte que restou vencida) do qual tomou ciência em **22/11/2010** (e-fl. 1019), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em **22/12/2010** de e- fls. 1020/1032, cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- **Reiterou as preliminares de nulidade do lançamento fiscal suscitadas na instância a quo**, por vício na execução do MPF e por quebra ilegal do sigilo bancário sem ordem judicial;

- **No mérito**, mediante **pedido de diligência fiscal/perícia contábil**, reiterou pretensão pela exclusão, em relação ao valor tributável da infração omissão de receitas, de todas as parcelas a título de **empréstimos bancários ou mútuo entre empresas ligadas** que transitaram pela conta bancária e que foram lançados equivocadamente como receitas omitidas; que é necessário proceder ajustes no valor tributável da infração imputada, pois, a título de exemplo, em relação à conta corrente mantida ou movimentada no Bradesco, identificou, por amostragem, **operações de mútuo** (entre empresas ligadas) computadas, indevidamente, no valor tributável da infração imputada, conforme planilha apresentada (e-fl. 1029).

Em 07/08/2012, está 2ª Turma Especial da 1ª Seção do CARF, sobrestou o presente processo, o julgamento da lide, conforme Resolução 1802-000.088 –2ª Turma Especial (e-fls. 1034/1052), em face do Regimento Interno do CARF (art.62-A, §§1º e 2º, do Anexo II da Portaria MF 256/2009) e da Portaria CARF nº 001/2012 (art. 2º, § 3º).

Em 29/01/2014, os autos do processo foram devolvidos pela SECAM/2ª Câmara, ou seja, retornaram ao Relator para prosseguimento de julgamento (inclusão em Pauta de Julgamento), pois a Portaria MF nº 545, de 28 de novembro de 2013, revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, - Regimento Interno

do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), não se justificando mais o sobrestamento do processo, conforme despacho (e-fl. 1053) que transcrevo, *in verbis*:

(...)

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

A Portaria MF nº 545, de 28 de novembro de 2013, revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Tendo em vista a edição desse ato normativo devem ser incluídos em pauta para julgamento os processos referentes às matérias que estão em repercussão geral no Supremo Tribunal Federal (STF) sem trânsito em julgado, de acordo com o rito do art. 543-B do Código de Processo Civil (CPC). Em vista do exposto, o presente processo deve retornar, para prosseguimento do julgamento, em conformidade com as normas do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

(...)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

O Recurso Voluntário, por ser tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade, merece ser conhecido. Logo, dele conheço.

Conforme relatado, os autos tratam da exigência do crédito tributário atinente aos **autos de infração do Simples Federal do ano-calendário 2004** (IRPJ-Simples, PIS-Simples, Cofins-Simples, CSLL – Simples e Contrib. Prev- INSS-Simples), em face da imputação pela RFB da infração **Omissão de receitas – depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada**.

O objeto do recurso restringe-se à matéria que a recorrente restou vencida na instância *a quo*.

Vale dizer, na primeira instância de julgamento, a **3ª Turma da DRJ/Fortaleza** julgou a impugnação procedente em parte (e-fls. 969/1012), ou seja:

a) reduziu o valor tributável da infração Receitas Omitidas de R\$ 930.157,87 para **R\$ 906.639,39**;

b) deferiu o aproveitamento dos créditos de pagamentos avulsos do Simples (os recolhimentos efetuados espontaneamente a título do Simples do ano-calendário 2004);

c) afastou a qualificadora da multa, ou seja, reduziu a multa ofício de 150% para 75%;

d) exonerou o crédito tributário da multa regulamentar aplicada por descumprimento de obrigação acessória do Simples.

Portanto, nesta instância recursal a recorrente busca a reforma da decisão recorrida, na parte que restou vencida na instância *a quo*, reiterando as preliminares e matéria de mérito.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. INOCORRÊNCIA DE VÍCIO NA EXECUÇÃO DO MPF. PRELIMINAR REJEITADA.

A recorrente suscitou, em sede de preliminar, a nulidade do lançamento fiscal, argumentando (e-fls. 1022/1024), *in verbis*:

(...)

a) Extrapolado o prazo 120 dias para a conclusão dos trabalhos e a prorrogação por escrito de + 60 dias se deu intempestivamente.

A fiscalização iniciou-se no dia 24 de Agosto de 2007 através da ciência do Termo de Início de Fiscalização do MPF 0510100/00467/2007 e concluiu suas atividades em 29 de maio de 2008, conforme termo de encerramento das atividades fiscalizatórias (Doc. 1).

Passaram-se, portanto 9 meses para conclusão dos trabalhos, muito embora o MPF – Mandado de Procedimento de Fiscalização – tenha sido prorrogado, tal prorrogação se deu em 07 de abril de 2008, quando o contribuinte teve ciência formal de sua prorrogação, mediante Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 0007 (Doc. 3), ou seja, somente após quase 8 meses (240 dias) do início dos trabalhos o MPF foi prorrogado.

(...)

Portanto, a fiscalização que teve início em 24.08.2007, expirou seu prazo de fiscalização em 24.12.2008, ou seja, 120 dias após seu início. No entanto, somente em 07.04.2008 o contribuinte foi cientificado da prorrogação do MPF, conclui-se, portanto, que durante o período de 25.12.2008 até 07.4.2008, a auditoria prosseguiu sem qualquer tipo de prorrogação formal sem que o contribuinte tivesse sido notificado de qualquer ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil prorrogando o prazo fiscalizatório, por mais 60 dias, após os 120 dias iniciais.

Logo, a partir do 120º dia após o início da fiscalização sem que houvesse prorrogação formal do prazo do MPF, a Auditora Fiscal se tornou incompetente para o exercício daquela fiscalização, pelo decurso do prazo estipulado no artigo 12, I, da norma administrativa. Observe-se, por oportuno, aue o caput do artiao 12 refere-se a "prazo máximo" de validade.

O contribuinte deve ter ciência por escrito do ato administrativo prorrogando a fiscalização por tempo igual a 60 dias, tão logo expire o prazo inicial de 120 dias.

Assim, como não foi cumprida tal determinação normativa, não pode prosperar este auto de infração.

(...)

Rechaço, de plano, a preliminar suscitada, pois não houve vício na execução do MPF.

Quando da ciência da intimação do Termo de Início de Fiscalização em 29/08/2007, a contribuinte recebeu, ainda, cópia do MPF para execução da atividade de fiscalização em 120 (cento em vinte) dias, no qual consta, de forma expressa (e-fls. 2 e 5), *in verbis*:

(...)

CÓDIGO DO PROCEDIMENTO FISCAL: 73493363

A exatidão das informações contidas neste Mandado poderá ser verificada na internet, mediante a utilização do código acima informado, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

(...)

A questão da prorrogação era tratada da seguinte forma na **Portaria RFB nº 4.066/2007 (art. 13)**, em vigor no início do procedimento de fiscalização, *in verbis*:

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

§ 1º A prorrogação de que trata o caput poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.

§ 2º Na hipótese do § 1º, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo após cada prorrogação, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI.

Porém, a Portaria RFB nº 11.371, de 12/12/2007, deu novo disciplinamento às prorrogações do MPF (art. 20, I).

Ou seja: a nova Portaria estabeleceu que, em relação à matéria fazendária, os MPF em curso restaram prorrogados automaticamente, quando não fosse necessário proceder alteração diversa da prorrogação de prazo.

Senão vejamos:

Portaria RFB nº 11.371, de 2007:

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

(...)

Art. 20. Os procedimentos fiscais iniciados antes da vigência desta Portaria que não forem concluídos até 31 de dezembro de 2007, com ciência do sujeito passivo, terão o seguinte tratamento:

I - em relação à matéria fazendária, poderão ter continuidade com base no MPF em vigor, desde que não seja necessário proceder a alteração diversa da prorrogação de prazo;

(...)

Como visto, para simples prorrogação de prazo permaneceu válido o MPF original. A prorrogação do MPF foi automática pela Portaria.

A propósito, a matéria já foi enfrentada adequadamente pela decisão *a quo*, conforme voto condutor cujos fundamentos transcrevo, em parte (e-fls. 987/988), *in verbis*:

(...)

De qualquer forma, no caso concreto sequer se configura a impropriedade alegada pela interessada.

*Deveras, a Portaria nº 4.066, de 02 de maio de 2007, que disciplinava o MPF à época do início do procedimento fiscal, prevê, em seu art. 13, que a prorrogação do mandado será efetuada tantas vezes quantas necessárias e poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet; **posteriormente, quando do primeiro ato de ofício da autoridade administrativa, esta deve entregar ao sujeito passivo o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do MPF.***

*Registre-se também que, em 20/12/2007, portanto ainda no curso da fiscalização, cujo encerramento se deu em 29/05/2008, foi publicada a Portaria 11.371, de 12 de dezembro de 2007, que, em seu art. 4º, passou a prever a emissão de MPF exclusivamente em forma eletrônica, com ciência pelo sujeito passivo por intermédio da Internet, inclusive quanto a eventuais prorrogações. No que pertine aos procedimentos iniciados antes da vigência da referida Portaria, foi estabelecido, em seu art. 20, **que em relação à matéria fazendária, poderão ter continuidade com base no MPF em vigor, desde que não seja necessário proceder a alteração diversa da prorrogação de prazo.***

*Como se vê, mesmo sob o regime da Portaria nº 4.066/2007, que vigia à época da emissão do MPF relativo ao presente caso, inexistia previsão legal determinando que a prorrogação do MPF devia ser cientificada ao contribuinte **antes de expirado o prazo.** Ao contrário, observa-se que a legislação, ao dispor que a prorrogação do MPF poderia ocorrer por intermédio de registro eletrônico efetuado na Internet, dispensava a ciência do sujeito passivo para que restasse prorrogado o mandado, **bastando que este fosse notificado em momento posterior.** Lembre-se, ademais, que a interessada tem acesso a tais informações a qualquer momento, bastando utilizar-se do*

número que lhe foi fornecido quando da ciência do MPF original.

A própria interessada afirma, no seguinte trecho de sua Impugnação, às fls.811, que foi cientificada da prorrogação do MPF:

“No entanto, somente em 07.04.2008 o contribuinte foi cientificado da prorrogação do MPF (...)”

Como visto acima, não há norma que condicione a imediata validade da prorrogação do MPF à cientificação da fiscalizada. A disciplina administrativa da matéria apenas demanda que a contribuinte seja notificada da prorrogação, em ato de ofício praticado após a prorrogação. E, no caso vertente, a impugnante admite o recebimento da reclamada notificação.

Bem se vê, então, que ainda que coubesse, para fins de apuração de eventual nulidade, o cotejamento do procedimento de fiscalização de que resultou o Auto de Infração impugnado com as normas administrativas que tratam de emissão e prorrogação do MPF, restaria vencido o argumento esgrimido pela interessada.

(...)

Assim, diversamente do alegado pela recorrente, a prorrogação do MPF deu-se na forma da legislação de regência, bem como a respectiva ciência desse ato ocorreu pela internet, no site da RFB.

A eventual não entrega do demonstrativo de prorrogações, no primeiro ato de ofício praticado junto ao contribuinte após cada prorrogação do MPF, não configura vício insanável, mas mera irregularidade de somenos importância, pois a ciência da contribuinte dos atos administrativos de prorrogação do MPF deu-se por ficção legal pela internet, no site da RFB, consoante legislação de regência.

Ademais, a respeito do MPF, cumpre observar que se trata de mero instrumento interno de planejamento, controle e gerência das atividades de fiscalização, disciplinado por portarias da Receita Federal do Brasil que não têm o condão de alterar a competência atribuída ao Auditor-Fiscal, nem o desoneram da atividade obrigatória e vinculada do lançamento.

O art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN expressamente confere à autoridade administrativa a competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. A referida autoridade, nos termos do artigo 6º da Lei nº 10.593, de 06/12/2002, com a redação dada pelo artigo 9º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, é o Auditor -Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB.

Logo, verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, o Auditor-Fiscal tem o poder-dever indeclinável de promover o lançamento.

Em relação ao sujeito passivo, o MPF permite-lhe assegurar-se da autenticidade da ação fiscal contra si instaurada, dando-lhe conhecimento do tributo que será objeto de investigação, dos períodos a serem verificados, do prazo para a realização do procedimento fiscal e do AFRFB que procederá à fiscalização.

Neste sentido, cabe trazer à baila precentes do CARF:

Acórdão 203-13579 (Sessão de 06/11/2008)

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADES. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NÃO INDICAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO. PRAZO DE VALIDADE VENCIDO. NÃO OCORRÊNCIA. Não é nulo o procedimento fiscal que, seja por meio de indicação expressa no MPF, seja por meio de teor de Termo de Intimação, deixou claramente evidenciado o escopo da ação fiscal. Da mesma forma, não procedente a alegação de que o MPF se encontraria com seu prazo de validade vencido quando da lavratura do auto de infração. Mas, ainda que estivesse, não seria isso motivo suficiente para anular o lançamento, dado o caráter de mero controle administrativo de que se reveste o MPF.

Acórdão 105-17262 (Sessão de 15/10/2008)

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS - MPF - REGULARIDADE - Os Mandados de Procedimento Fiscal (MPF) foram prorrogados sem lapso temporal entre eles, incorrendo qualquer irregularidade. Mesmo que houvesse ocorrido o vencimento do prazo do MPF, isso não constituiria hipótese legal de nulidade do lançamento ou teria o condão de devolver a espontaneidade ao sujeito passivo.

Acórdão 108-09719 (Sessão de 18/09/2008)

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF) - VALIDADE - No processo administrativo fiscal da União as nulidades são aquelas definidas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, quais sejam, os atos praticados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, quaisquer outras irregularidades não implicam em nulidade e devem ser sanadas, exceto se o sujeito passivo lhes tenha dado causa. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - é instrumento interno da repartição fiscal de gerenciamento, controle e acompanhamento da ação fiscal e eventuais inobservâncias de suas normas resolve-se no âmbito do processo administrativo disciplinar; que não aproveita ao sujeito passivo e nem implica nulidade do auto de infração, observadas, ainda, as disposições do caput do art. 195 do Código Tributário Nacional.

Acórdão 104-23400 (Sessão de 07/08/2008)

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO - VÍCIOS NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - INOCORRÊNCIA - O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento interno de planejamento e controle das atividades de

fiscalização. Mesmo no caso de eventuais falhas nesses procedimentos, estas, por si só, não contaminam o lançamento decorrente da ação fiscal.

(...).

Acórdão 105-16427 (Sessão de 26/04/2007)

Ementa: IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MPF - AUSÊNCIA DE NULIDADE - O MPF - Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte.

Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

Acórdão 107-07268 (Sessão de 13/08/2003)

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não tem o condão de limitar a atuação da Administração Pública na realização do lançamento. Não é o mesmo sequer pressuposto obrigatório para tal ato administrativo, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional, o que não se permite a uma Portaria.

Acórdão 107-06820 (sessão de 16/10/2002)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da impessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não têm o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.

Acórdão 201-76449 (Sessão 19/09/2002)

NORMAS PROCESSUAIS - VÍCIO A ENSEJAR A DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - O vencimento do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento. Recurso de ofício provido, determinando que, ultrapassada a preliminar de nulidade do lançamento, deve a autoridade julgadora a quo continuar o julgamento do mesmo quanto ao seu mérito.

(...)

Portanto, ainda que inexistisse prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, tal situação não teria o condão de nulificar o lançamento fiscal, pois a competência para lançamento fiscal decorre da lei, e não de mera Portaria (ato infralegal).

Por conseguinte, rejeito a preliminar suscitada.

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. ANO-CALENDÁRIO 2004. SIGILO BANCÁRIO. ACESSO DIRETO DO FISCO AOS DADOS DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA BANCÁRIA SEM ORDEM JUDICIAL, MEDIANTE REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA – RMF. OBTENÇÃO DOS EXTRATOS BANCÁRIOS DE CONTAS CORRENTES. VÍCIO NÃO CONFIGURADO. PRELIMINAR REJEITADA.

Nesta instância recursal, a recorrente suscitou preliminar de nulidade do lançamento fiscal, por quebra ilegal do sigilo bancário, aduzindo as seguintes razões:

a) que tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização em **24/08/2007**, juntamente com intimação, para apresentar os livros Caixa, Inventário e extratos bancários, em 20 (vinte) dias;

b) que, em razão da falta de registro dos lançamentos contábeis nos livros Caixa e Inventário, o prazo para apresentá-lo, bem como os outros documentos, ficou exíguo, sendo difícil a escrituração do período de um ano, em apenas vinte dias, o que motivou o pedido de dilação do prazo por noventa dias;

c) que, em nenhum momento, a recorrente se negou a apresentar os documentos solicitados, apenas requereu prazo maior para atender plenamente as exigências do fisco;

d) que não houve má vontade ou intenção em dificultar o trabalho da fiscalização;

e) que não houve motivo para a quebra prematura do sigilo bancário da recorrente; que tal procedimento do fisco denota abuso de poder e arbitrariedade, ou seja, violação de princípios constitucionais (CF, art. 5º, incisos X e XII);

f) que a quebra do sigilo bancário é medida excepcional, e só deve ser decretada quando existentes fundados elementos (indícios idôneos de prática delituosa contra o fisco), que não é caso;

g) que a quebra do sigilo bancário, de forma unilateral pelo fisco, sem ordem judicial, foi ilegal e inconstitucional;

h) que, após deferir a dilação de prazo para escrituração do livro Caixa e apresentação de documentos, o fisco não aguardou, não esperou o prazo fluir e, de forma autoritária e unilateral, afastou o sigilo bancário;

i) que o fisco utilizou os dados de movimentação financeira a partir dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras;

j) que houve quebra ilegal do sigilo bancário, sem autorização judicial;

k) que o sigilo bancário é um direito amparado constitucionalmente;

l) que houve violação dos incisos X e XII do art. 5º da CF; e que as provas (extratos bancários) foram obtidos de forma ilegal;

m) que o lançamento dever ser declarado nulo, pois respaldado em provas viciadas, colhidas ilicitamente (extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras).

Data venia, não merece prosperar a irresignação da recorrente, por falta de plausibilidade fático-jurídica.

Quanto ao prazo para atender à intimação fiscal, consta que foi solicitado pela RFB na intimação fiscal, ciência da contribuinte de **24/08/2007**, a apresentação de livros e documentos de sua escrituração contábil/fiscal, no prazo de vinte dias (e-fl. 05). Neste caso, a legislação determina prazo de cinco dias úteis, nos termos do art. 71 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que deu nova redação ao disposto no art. 19 da Lei nº 3.470, de 1958; porém, a fiscalização deu prazo de vinte dias, ou seja, prazo bem maior.

Em **19/09/2007**, entretanto, a contribuinte pediu dilação de prazo de noventa dias para apresentação dos livros Caixa e Inventário e documentos de suporte dos lançamentos, haja vista que o Contador anterior da empresa fiscalizada não escriturou referidos livros, ou seja, não efetuou os lançamentos contábeis do ano-calendário 2004, conforme reconheceu a própria empresa fiscalizada (e-fl. 24). O fisco deferiu dilação de prazo de vinte dias para escrituração dos livros contábeis/fiscais, conforme Termo de Constatação nº 01, de 20/09/2007 (e-fls. 28/29), porém não deferiu dilação de prazo para apresentação dos extratos bancários, pois, ante a inexistência de escrituração dos livros contábeis/fiscais e ante a transmissão da Declaração do Simples do ano-calendário 2004 sem movimento, com todos os campos zerados, inclusive de receita bruta mensal e anual (e-fls. 06/23), restou evidente, de plano, situação de fato subsumida no art. 3º, VII, do Decreto 3.724/2001 e art. 33 da Lei nº 9.430/96, ensejadora do pedido de expedição de RMF- Requisição de Movimentação Financeira bancária.

Quanto à expedição da RMF:

Diversamente do alegado pela recorrente, o acesso direto do fisco aos dados de movimentação financeira bancária da recorrente está devidamente fundamentado pela autoridade fiscal. Senão vejamos:

A contribuinte transmitiu pela internet a declaração anual do Simples 2005, ano-calendário 2004, com todas as fichas zeradas, ou seja, sem movimentação econômico-financeira e bancária (e-fls. 06/23).

Em 24/08/2007, a contribuinte do SIMPLES Federal tomou ciência do início do procedimento de fiscalização quanto ao ano-calendário 2004 e intimação para apresentar, em vinte dias, o livro Caixa, no qual deveria constar toda a movimentação financeira, inclusive bancária, extratos bancários das contas movimentadas em quatro instituições financeiras nominadas e demais livros e documentos (e-fls. 02/03 e 05).

Em 19/09/2007, a contribuinte pediu dilação de prazo de noventa dias para fazer sua escrituração contábil, pois o Contador anterior, responsável pela escrituração contábil, não realizara os lançamentos contábeis, e ainda não apresentou os extratos das contas correntes bancárias.

A propósito, transcrevo na íntegra o pedido da contribuinte de dilação de prazo, reconhecendo a inexistência ou falta de escrituração contábil (e-fl. 24):

(...)

COMPACT LIGHT ILUMINAÇÃO LTDA, inscrita no CNPJ:05.249.892/0001-82, por seu advogado infrafirmado, em face do Termo de Início de Fiscalização nº 0510100/00467/2007, requer de V. Sa dilação do prazo em 90 [noventa] dias, contados desta data, para que seja apresentada a lista dos documentos solicitados, haja vista o contador anterior da empresa não ter escriturado os referidos lançamentos contábeis, fato que ocasionou a mudança do profissional, destarte, o novo contador, Sr. Paulo César Silva Santos, CRC/BA 16.307/O necessita do prazo solicitado para que sejam preparados os documentos solicitados por V.Sa.

(...)

Em 20/09/2007, foi deferida dilação de prazo pela autoridade fiscal e constatada a situação ensejadora para pedido de expedição da RMF – Requisição de Movimentação Financeira, nos seguintes termos, conforme Termo de Constatação Fiscal nº 01 (e-fls. 28/29) e Informação Fiscal (e-fls. 28/29):

(...)

Diante do prazo inicialmente concedido, de 20 (VTNTE) dias, e das alegações do contribuinte, concedi prorrogação de prazo por mais 20 (vinte) dias, contados de 01/10/2007, data de vencimento do prazo inicial, uma vez que o contribuinte fora intimado sucessivamente em 24/08/07 e 03/09/2007.

(...)

*A prorrogação concedida alcança os itens "a" a "d" do Termo de Início de Fiscalização (apresentação de Livro-Caixa, Livro de Registro de Inventário, Documentos/Papéis de Trabalho Auxiliares e Contrato Social, com posteriores alterações). **Com relação aos extratos bancários solicitados (itens "e", "f" e "g"), os mesmos serão obtidos diretamente das instituições financeiras envolvidas, face à não apresentação pelo contribuinte e à não comprovação da adoção de providências para obtê-los, dentro do prazo fixado.***

*Uma vez existindo ação fiscal em curso e sendo imprescindível o acesso à movimentação financeira do contribuinte para se proceder à auditoria necessária, **configuraram-se as hipóteses previstas no art 33 da Lei nº 9. 430/96 e no inciso VII do art 3º***

do Decreto nº 3.724/2001, que autorizam o afastamento do sigilo bancário do contribuinte pela via administrativa, pelo fisco federal.

(...)

Como demonstrado, restaram configuradas as condições para a expedição da RMF, ou seja:

a) a contribuinte transmitiu eletronicamente (entregou ao fisco) Declaração do Simples sem movimentação financeira e bancária, ou seja, não informou receita bruta mensal e anual (todos os campos zerados das fichas da Declaração do Simples) para o ano-calendário 2004 (declaração sem movimento) (e-fls. 06/23);

b) a contribuinte reconheceu a falta de escrituração dos livros Caixa e Inventário (pediu dilação de prazo para fazer os registros contábeis) (e-fl. 24);

c) não entregou cópia dos extratos bancários no prazo de vinte dias, quanto à intimação constante do Termo de Início de Fiscalização e não comprovou que tivesse, pelo menos, solicitado os extratos junto às instituições financeiras (e-fls. 24 e 28/29);

d) existência de procedimento de fiscalização instaurado, em curso (e-fls. 28/29).

Assim, a autoridade administrativo-fiscal responsável pelo procedimento de fiscalização reuniu as condições indispensáveis para pedir ao Delegado da DRF/Salvador a emissão da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira –RMF, conforme Termo de Constatação nº 01 (e-fls. 28/29).

Em 03/10/2007, à luz do da LC 105/2001 (art. 6º) , houve a emissão das RMF pelo Delegado (a) da DRF/Salvador por ser indispensável ao andamento do procedimento de fiscalização em curso, nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto 3.724/2001 e enviadas as RMF às instituições financeiras, via postal (e-fls. 30/41).

Por conseguinte, o ato administrativo de expedição das RMF está devidamente fundamentado quanto à sua indispensabilidade.

Na sequência, os extratos bancários da recorrente foram fornecidos pelas instituições financeiras nos termos da legislação de regência -LC nº 105/2001 (art 6º) e Decreto nº 3.724/2001 (art. 4º, §6º) (e-fls. 64/304).

Quanto à alegação de que acesso direto do fisco aos dados de movimentação financeira bancária (transferência dos dados pela instituições ao fisco via RMF) seria inconstitucional, a questão, no mérito, foge à alçada deste Conselho Administrativo, inclusive, essa falta de competência está sumulada:

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

Na esfera administrativa não há controle de legalidade das leis (a competência é do Poder Judiciário!), mas sim o controle de legalidade do ato administrativo de lançamento fiscal, se foi produzido de acordo com a legislação de regência.

No caso, os extratos bancários foram obtidos em estrita observância da legislação de regência.

É vedado ao julgador administrativo deixar de aplicar ou negar vigência à legislação vigente sob pena de responsabilidade funcional, pois ela tem presunção de legitimidade e constitucionalidade, enquanto não retirada do ordenamento jurídico, ou enquanto não houver suspensão de sua eficácia pelo Poder Judiciário.

Apenas para argumentar, a jurisprudência dos Tribunais Pátrios, em sua maioria, admite como legal e constitucional o acesso direto do fisco aos dados de movimentação financeira bancária do contribuinte-correntista, mediante expedição da RMF.

Nesse sentido, cabe trazer à colação precedentes jurisprudenciais do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF/4ª Região), do TRF/3ª Região, e do Superior Tribunal de Justiça - STJ, o qual é guardião da norma infraconstitucional, reconhecendo a legalidade da legislação de regência do acesso do fisco aos dados de movimentação financeira bancária dos contribuinte, mediante RMF dirigida às instituições financeiras, dispensada autorização judicial.

Quanto à decisão do TRF/4ª Região, transcrevo a ementa do Acórdão da 1ª Turma, de 02/05/2002, *verbis*:

“TRIBUTÁRIO. REQUISICÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LC nº 105/01. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA.

1. A Lei nº 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN, art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade.

2. O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos seja indispensáveis à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação.

3. O acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº 105/01 e pelo Decreto nº 3.724/01” (Ac. 1ª Turma do TRF da 4ª R – mv – ag 2002.04.01.003040-0/PR – Rel. Des. Fed. Maria Lúcia Luz Leiria – j 02.05.02 – Agte.: Joaquim Costa; Agdas.: União Federal/Fazenda Nacional – DJU 2 05.06.02, p 164.)

No que concerne ao TRF/3ª Região, transcrevo a seguinte ementa da Sexta Turma, relatora Juíza Consuelo Yoshida, DJU de 25/11/2002, pág. 603, *verbis*:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO À PRIVACIDADE E À INTIMIDADE. SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. IRRETOATIVIDADE DA LEI. CONSTITUCIONALIDADE.

1. O alegado SIGILO bancário não pode ser interpretado como direito absoluto, desvinculado de outras garantias constitucionais, havendo de compatibilizar-se, pois, com os demais princípios, voltados à consecução do interesse público.

2. É plenamente legítimo que a AUTORIDADE competente (Fisco), uma vez detectados indícios de falhas, incorreções, omissões, ou de cometimento de ilícito FISCAL, requisite as informações e documentos de que necessita para consecução de seu dever legal de constituir crédito tributário.

3. Não há que se falar em ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, porquanto a Lei Complementar nº 105/01, bem como a Lei nº 10.174/01 não criaram novas hipóteses de incidência, a albergar fatos econômicos pretéritos, mas apenas dotaram a Administração Tributária de instrumentos legais aptos a promover a agilização e o aperfeiçoamento dos procedimentos fiscais.

4. Precedentes desta Turma.

5. Apelação improvida.

Quanto ao Superior Tribunal de Justiça - STJ, há vários precedentes, cujas ementas transcrevo a seguir, *verbis*:

RECURSO ESPECIAL ALÍNEA 'A'. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PRETENDIDA SUSPENSÃO DOS EFEITOS DE TERMO DE PROCEDIMENTO FISCAL. REQUERIMENTO DE INFORMAÇÕES AO CONTRIBUINTE RELATIVAS AO ANO-BASE DE 1998, A PARTIR DE DADOS INFORMADOS PELOS BANCOS À SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL SOBRE A CPMF. PRETENDIDA COBRANÇA DE CRÉDITOS RELATIVOS A OUTROS TRIBUTOS. ARTIGO 6º DA LC 105/01 E 11, § 3º, DA LEI N. 9.311/96, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 10.174/01. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA. EXEGESE DO ART. 144, § 1º, DO CTN.

À luz do que dispõe o artigo 144, § 1º, do CTN, infere-se que as normas tributárias que estabeleçam 'novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas', aplicam-se ao lançamento do tributo, mesmo que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor.

Diversamente, as normas que descrevem os elementos do tributo, de natureza material, somente são aplicáveis aos fatos geradores

ocorridos após o início de sua vigência (cf. "Código Tributaria Nacional Comentado"). Vladimir Passos de Freitas (coord.). São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999. p. 566).

Nesse contexto, forçoso reconhecer que os dispositivos (arts. 6º da LC n. 105/01 e 11, § 3º, da Lei n. 9.311/96, na redação dada pela lei n. 10.174/01) que autorizam a utilização dos dados da CPMP pelo Fisco para a apuração de eventuais créditos tributários relativos a outros tributos são normas adjetivas ou meramente procedimentais, acerca das quais não prevalece a irretroatividade defendida pelo v. acórdão da Corte a quo.

É de se observar, tão-somente, o prazo de que dispõe a Fazenda Nacional para constituição do crédito tributaria. Tanto o art. 6º da Lei Complementar 105/2001, quanto o art. 1º da Lei 10.174/2001, por ostentarem natureza de normas tributarias procedimentais, são submetidas ao regime intertemporal do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, permitindo sua aplicação, utilizando-se de informações obtidas anteriormente à sua vigência' (REsp 506.232/PR, Relator Min. Luiz Fux, DJU 16/02/2004). No mesmo sentido: REsp 479.201/SC, Relator Min. Francisco Falcão, DJU 24/05/2004. Recurso especial provido para denegar a segurança requerida" (Segunda Turma - REsp 505.493/PR, Rei. Min. Franciulli Netto, DJU de 08.11.04);

TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe; "Art. 6º As

autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente."

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins e apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.

7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

9. Recurso Especial desprovido, para manter o acórdão recorrido" (Primeira Turma - REsp 685.708/ES, Rei. Min. Luiz Fux, DJU de 20.06.05).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEFICIÊNCIA RECURSAL. ALEGAÇÃO GENÉRICA. SÚMULA 284/STF. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. ARTIGO 6º DA LC 105/01 E 11, § 3º DA LEI Nº 9.311/96, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 10.174/2001. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA. POSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 144, § 1º DO CTN.

1. Não enseja conhecimento a pretensão recursal sem a indicação do dispositivo de lei federal tido como violado e sem a exposição dos motivos pelos quais pugna pela reforma do julgado, ante o disposto na Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.

2. O artigo 38 da Lei nº 4.595/64 que autorizava a quebra de sigilo bancário somente por meio de requerimento judicial foi revogado pela Lei Complementar nº 105/2001.

3. A Lei nº 9.311/96 instituiu a CPMF e no § 2º do artigo 11, determinou que as instituições financeiras responsáveis pela retenção dessa contribuição prestassem informações à Secretaria da Receita Federal, especificamente, sobre a identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações efetuadas, vedando, contudo, no seu § 3º a utilização desses dados para constituição do crédito relativo a outras contribuições ou impostos.

4. A Lei 10.174/2001 revogou o § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311/91, permitindo a utilização das informações prestadas para a instauração de procedimento administrativo-fiscal a fim de possibilitar a cobrança de eventuais créditos tributários referentes a outros tributos.

5. Outra alteração legislativa, dispondo sobre a possibilidade de sigilo bancário, foi veiculada pela o artigo 6º da Lei Complementar 105/2001.

6. O artigo 144, § 1º do CTN prevê que as normas tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao contrário daquelas de natureza material que somente alcançariam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

7. Os dispositivos que autorizam a utilização de dados da CPMF pelo Fisco para apuração de eventuais créditos tributários referentes a outros tributos são normas procedimentais e por essa razão não se submetem ao princípio da irretroatividade das leis, ou seja, incidem de imediato, ainda que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor. Precedentes.

8. Ressalvado o prazo que dispõe a Fazenda Nacional para a constituição do crédito tributário.

9. Recurso especial conhecido em parte e provido. RECURSO ESPECIAL Nº 757.956 - RS (2005/0095707-4), RELATOR: MINISTRO CASTRO MEIRA, 2ª Turma.

Destarte, a requisição, o acesso e o uso dos dados relativos à movimentação financeira das contas bancárias do sujeito passivo, deu-se em consonância com a legislação de regência. De modo que não há que se cogitar de utilização de prova ilícita. Ou seja, as provas utilizadas – extratos bancários da contribuinte – foram obtidas de forma lícita.

Por fim, diversamente do alegado pela recorrente, o Supremo Tribunal Federal - STF ainda não apreciou de forma definitiva, pelo Pleno, a constitucionalidade da transferência dos dados de movimentação financeira bancária, diretamente ao fisco, pelas instituições financeiras, mediante RMF.

Apenas para argumentar, a questão foi levada para Sessão de Julgamento do Pleno do STF, no dia **20/12/2010**.

Ou seja, nessa data, o Pleno do STF se reuniu para julgar, especificamente, o RE 389.808 –PR contra decisão do TRF/4ª Região.

O RE citado tratava de questionamento da constitucionalidade do repasse direto pelos Bancos de dados de movimentação financeira de correntista ao Fisco, mediante RMF (sem autorização judicial).

Quanto ao resultado do julgamento, por maioria de votos dos presentes (5x4), os Ministros do Supremo Tribunal Federal (STF) deram provimento ao Recurso Extraordinário (RE 389.808-PR) em que a empresa GVA Indústria e Comércio S/A questionava o acesso da Receita Federal a informações bancárias da empresa, sem fundamentação e sem autorização judicial. Vale dizer, restou decidido que somente autoridades judiciárias e CPI podem requisitar informações bancárias às instituições financeiras. Deram provimento ao RE os Ministros Marco Aurélio (relator), Gilmar Mendes, Celso de Mello, Cezar Peluso e Ricardo Lewandowski. Os Ministros Dias Toffoli, Ellen Gracie, Ayres Britto e Cármen Lúcia ficaram vencidos. Joaquim Barbosa não votou, não estava presente na Sessão, e ainda havia um cargo vago, na época, em face da aposentadoria do Ministro Eros Grau.

Porém, essa decisão do Pleno do STF não teve caráter *erga omnes*, pois não se atingiu a maioria absoluta de votos dos seus membros (CF, art.97 e Lei nº 9868/99, art. 23). Na sequência, jamais foi possível repetir a mesma bancada para conclusão da votação, em face de aposentadoria de membro(s) que já havia(m) votado. Por conseguinte, a decisão valeu apenas para as partes do processo no citado RE.

Portanto, a questão da constitucionalidade do acesso direto do Fisco aos dados de movimentação financeira de contribuintes (transferência de dados dos bancos para o Fisco, mediante RFM) ainda, oportunamente, será enfrentada pelo Pleno do STF (pela nova composição/formação), em face do nº infindável de Recursos Extraordinários pendentes de julgamento que tramitam pela Corte Suprema, e pelo fato da declaração ou reconhecimento do caráter de repercussão geral à matéria pelo STF (RE nº 601.314/SP, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski, submetido ao Pleno e que se encontra pendente de julgamento).

Enquanto isso não ocorrer (julgamento dessa matéria pelo Pleno do STF), a legislação de regência do acesso direto do Fisco aos dados de movimentação financeira bancária, via RMF, persiste vigente, com presunção de legitimidade, legalidade e constitucionalidade.

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

ANO-CALENDÁRIO 2004. SIMPLES FEDERAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DOS LIVROS OBRIGATÓRIOS. DECLARAÇÃO DO SIMPLES SEM MOVIMENTO. PERDA DA ESPONTANEIDADE. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL (LEI 9.430/96, ART 42). INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Nas razões do recurso, a recorrente aduziu:

- que, segundo consta do Relatório Fiscal parte integrante dos autos de infração, o procedimento de fiscalização foi instaurado em função de demanda originada pela Divisão de Fiscalização da 7ª Região Fiscal, a qual apresentou uma relação de contribuintes da 5ª Região Fiscal que realizaram operações econômico-financeiras com empresas fiscalizadas pela 7ª Região Fiscal;

- que, no que se refere à transmissão da Declaração Anual Simplificada do Simples 2005, ano-calendário 2004, com receitas zeradas (R\$ 0,00) (**declaração sem movimento**) (e-fls. 06/23), decorre da precariedade das informações contábeis desse ano, apesar de ter pago, de forma avulsa, os tributos do Simples, fato inclusive reconhecido pela fiscalização;

- que sua intenção, naquele momento, não foi prestar informação falsa ao fisco, mas tão-somente cumprir com sua obrigação acessória;

- que, posteriormente, em época anterior ao início da fiscalização, sentiu a necessidade de organizar melhor sua contabilidade, momento que a regularizou;

- que, não obstante, a fiscalização focou seu trabalho, precipuamente, nas movimentações financeiras bancárias do ano-calendário 2004;

- que, após alguns meses de fiscalização pela RFB, em **19/05/2008** foi surpreendida pela aplicação dos autos de infração do Simples Federal, quanto ao ano-calendário 2004;

- que a infração **omissão de receitas** de R\$ 930.157,87 (valor tributável reduzido para R\$ 906.639,39 pela decisão recorrida) foi imputada em razão da falta de comprovação da origem dos depósitos a créditos nas contas correntes bancárias;

- que o cerne da autuação fiscal se funda, destarte, na **presunção de omissão de receitas** e que tais receitas, segundo o fisco, restaram sem comprovação de origem (Lei 9.430/96, art. 42);

- que a imputação da infração omissão de receitas não pode prosperar, pois:

a) os créditos foram totalmente contabilizados e levados a registro na JUCEB, o que derruba a tese de omissão de receitas a partir do momento que a contribuinte referenda a sua contabilidade, dando publicidade no órgão de registro das atividades comerciais;

b) as origens dos recursos, por seu turno, também foram plenamente comprovadas através de extratos bancários, de livros contábeis e justificativas apresentadas durante a ação fiscal, contudo não aceitas pela fiscalização;

c) que a fiscalização não expurgou do valor tributável da infração omissão de receitas (depósitos a crédito de origem não comprovada) valores a título de empréstimos, liberação de financiamentos, estornos bancários, e devolução de cheques.

- que o fato gerador do Imposto de Renda, art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN, é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido como acréscimos patrimoniais, ou seja: (i) o produto do capital, do trabalho ou a combinação de ambos; (ii) os proventos de qualquer natureza; assim entendido os acréscimos patrimoniais não compreendidos no item anterior.

A irresignação da recorrente não merece prosperar, conforme será demonstrado a seguir:

1) – Falta de Escrituração Contábil e Fiscal:

Diversamente do alegado pela recorrente, quanto ao ano-calendário 2004, os elementos de prova constantes dos autos do processo confirmam e reafirmam a inexistência de escrituração contábil e fiscal, pois:

a) a contribuinte, como visto alhures, transmitiu eletronicamente (entregou ao fisco) Declaração do Simples sem movimentação financeira e bancária, ou seja, informou receita bruta mensal e anual zerada (R\$ 0,00) para sua atividade operacional e não operacional (todos os campos das fichas da Declaração do Simples estão zerados) para o ano-calendário 2004 (declaração sem movimento) (e-fls. 06/23);

b) a contribuinte, conforme já tratado alhures, reconheceu a falta de escrituração dos livros Caixa e Inventário, e ainda pediu dilação de prazo para fazer os registros, os lançamentos contábeis (e-fl. 24).

A dilação do prazo concedida pelo fisco (e-fls. 28/29), para que a contribuinte escriturasse os livros Caixa e Inventário, não tem o condão de eximir ou afastar a responsabilidade da recorrente por infração tributária quanto aos fatos geradores já ocorridos, pela perda da espontaneidade fiscal, a partir da ciência do termo de início da fiscalização (Decreto nº 70.235/72, art. 7º, I, e § 1º).

Ademais, mesmo concedida a dilação de prazo para escrituração dos referidos livros contábeis/fiscais do ano-calendário 2004, ainda assim a contribuinte não conseguiu atender ao disposto no art. 7º da Lei 9.317/96 que estatui, *in verbis*:

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.

A propósito, há nos autos, ainda, os seguintes fatos que revelam a falta de escrituração dos livros Caixa e de Inventário, nos termos do art. 7º da Lei 9.317/96 e art. 923 do RIR/99:

a) livro Registro de Inventário:

- que, embora concedida pela fiscalização a dilação de prazo para escrituração dos livros, em 24/10/2007 representante legal da contribuinte procurou a fiscalização apresentando o livro Caixa sem assinatura do representante legal da fiscalizada, e ainda deixou de apresentar o livro Registro de Inventário, conforme Relatório Fiscal, de 19/05/2008 (e-fl. 748);

- que a contribuinte foi re-intimada (reiteração) em **07/01/2008** para apresentação do livro Registro de Inventário (pois decorriam praticamente seis meses após ciência do Termo de Início da Fiscalização de 24/08/2007 e a contribuinte postergava, indefinidamente, a apresentação desse livro), conforme Termo de Constatação nº 02 (e-fl. 58);

- que o **livro Registro de Inventário**, relativo ao ano-calendário 2004, embora dada a dilação de prazo pelo fisco para sua apresentação (e-fls. 28/29), jamais foi apresentado pela contribuinte à fiscalização. A propósito, em **15/01/2008** a contribuinte dirigiu expediente à fiscalização, juntado aos autos (e-fl. 62), nos seguintes termos : *“informa que de acordo com o TERMO FISCAL 010100/00467/2007 em seu item 1) Livro de Registro de Inventário: comunica que não apresentará, por não existir contabilidade do período.”*

c) quanto ao livro Caixa:

- que foi dado pelo fisco dilação de prazo para sua escrituração, para registro dos lançamentos contábeis do ano-calendário 2004, conforme Termo de Constatação nº 01, de 20/09/2007 (e-fls. 28/29);

-que, porém, 24/10/2007, a contribuinte entregou o livro Caixa à fiscalização sem assinatura do seu representante legal, não tendo, portanto, valor legal, conforme Relatório Fiscal, de 19/05/2008 (e-fl. 748).

- que, em 07/01/2008, representante da contribuinte compareceu à fiscalização em face de intimação fiscal de 03/01/2008 e, nessa ocasião, foi-lhe devolvido o livro Caixa, e intimado a apresentar o livro Caixa devidamente assinado, conforme Relatório Fiscal de 19/05/2008 (e-fl. 749) e Termo Intimação Fiscal nº 02, ciência da contribuinte em 07/01/2008 (e-fls. 58/59).

Por fim, cópia do livro Caixa foi juntada aos autos pela fiscalização com as respectivas assinaturas (e-fls.377/557).

d) livros Diário e Razão:

- em 03/01/2008, compareceu representante da contribuinte perante a fiscalização para declarar que tem contabilidade comercial organizada (livros Diário e Razão), e que fornecerá ao fisco os referidos livros; que, diante desse fato, a fiscalização concedeu trinta dias para a contribuinte fornecer, apresentar, a contabilidade comercial organizada, nos termos da legislação de regência, tudo conforme Termo de Constatação Fiscal nº 04, com ciência da intimação do representante legal da contribuinte em 07/01/2008 para apresentação da escrituração comercial (e-fl. 61). Porém, os livros Diário e Razão nunca foram apresentados à fiscalização, conforme narrado no Relatório Fiscal de 19/05/2008, parte integrante do lançamento fiscal (e-fl. 749).

Cópia do livro Razão foi juntada aos autos pela contribuinte, apenas por ocasião da apresentação da impugnação na instância *a quo* (e-fls. 897/952).

Ainda quanto à inexistência de escrituração contábil dos livros obrigatórios consta do Relatório Fiscal, parte integrante do lançamento fiscal (e-fls.754/755), *in verbis*:

(...)

Embora o contribuinte fiscalizado não possuisse os livros e documentos exigidos pela legislação, nos termos do art. 47 da Lei 8981/95, por falta de amparo legal é incabível o arbitramento do lucro no caso de empresa optante pelo SIMPLES, antes da formalização da exclusão da mesma naquele regime de tributação simplificado, uma vez que neste regime não se apura lucro. Desta forma, esta fiscalização conduziu a constituição do crédito tributário de acordo com os percentuais de tributação preconizados pela Lei 9.317/96, que dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte optantes pelo SIMPLES.

A exigência tributária decorreu do confronto entre os dados da movimentação financeira do contribuinte e os dados informados na sua Declaração Anual Simplificada, ano-calendário 2004, o qual constatou grande divergência de valores. A autuação teve como pressuposto a constatação de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, mediante intimação, com documentação hábil e idônea. Observe-se que todas as contas auditadas foram previamente conciliadas, expurgando-se os créditos decorrentes de transações entre contas de mesma titularidade, bem como dos estornos de encargos e de CPMF. Os créditos de origem não comprovada foram corroborados pelas Notas Fiscais apresentadas ao fisco,

mediante intimação, contabilizadas no Livro-Caixa, elaborado por exigência fiscal.

(...)

No presente caso, em virtude da não comprovação da origem dos recursos recebidos pelo contribuinte, esta fiscalização lançou de ofício, a título de omissão de receita, todos os depósitos bancários não contabilizados e identificados nas contas correntes da mesma, nos termos dos artigos 42 da Lei 9.430/96 e do artigo 199 do Regulamento de Imposto de Renda (RIR/99). Estendeu-se à fiscalizada todas as presunções legais de omissão de receitas existentes na legislação vigente para os impostos e contribuições abrangidos pelo SIMPLES, procedendo-se à recomposição do resultado do período e à tributação do valor apurado como omitido, de acordo com os percentuais progressivos fixados em relação à receita bruta acumulada.

(...)

Portanto, pela falta de oferecimento à tributação de receita bruta na Declaração do Simples (receita bruta zerada, declaração sem movimento) e pela inexistência de escrituração contábil dos livros obrigatórios do Simples Federal de que trata o art. 7º da Lei nº9.317/96, a receita bruta dos respectivos meses do ano-calendário 2004 foi apurada com base nos extratos bancários, ou seja, com base nos depósitos bancários a crédito não escriturados e de origem não comprovada (Lei nº 9.430/96 e Lei 9.317/95, art. 18).

A escrituração do livro Caixa do ano-calendário 2004, após a ciência do termo de início de fiscalização e da dilação de prazo concedida pelo fisco, não tem o o condão de afastar a responsabilidade da contribuinte pela infração imputada omissão de receitas, pois perdera a espontaneidade fiscal, para efeito de exclusão da responsabilidade por infração tributária quanto aos fatos geradores ocorridos anteriormente, na data de ciência do Termo de Início de Fiscalização, nos termos do art. 7º, I, e § 1º, do Decreto nº 70.235/71. Mesmo entendimento aplica-se ao livro Razão que, embora intimada a contribuinte para apresentá-lo, restou não apresentado à fiscalização; foi apresentado somente por ocasião da impugnação do lançamento fiscal na instância *a quo*.

2) –Inversão do ônus da prova:

A contribuinte foi intimada pelo fisco a comprovar a origem dos depósitos bancários a crédito em suas contas correntes bancárias quanto ao ano-calendário 2004, com respectivo demonstrativo dos créditos, operação por operação, de forma individualizada, com discriminação de data da operação, valor da operação, histórico, nº da conta bancária e instituição financeira, nos termos do art. 42, § 3º, da Lei 9.430/96, tudo consoante intimação fiscal e demonstrativo dos créditos a comprovar a origem, e dos quais tomou ciência em 16/01/2008 (e-fls. 63/258).

A contribuinte não comprovou a origem dos depósitos a crédito em suas contas correntes bancárias, quanto ao ano-calendário 2004.

A falta de comprovação da origem dos depósitos bancários não escriturados, não registrados na escrituração contábil e fiscal, implicou a inversão do ônus da prova, pois o

art. 42 da Lei nº 9.430/96 trata de presunção legal. Ou seja, omissão de receitas por presunção legal, no caso de falta de comprovação da origem dos depósitos bancários a crédito de origem não comprovada.

Para imputação da infração omissão de receitas por presunção legal (fato probando) basta o fisco comprovar a ocorrência do fato indiciário (fato conhecido), ou seja, a existência de extratos bancários de conta corrente cuja movimentação financeira bancária não foi registrada na escrituração contábil/fiscal e a pessoa jurídica jurídica, embora intimada, não comprove a origem dos recursos ingressados a crédito nas suas contas correntes bancárias.

A partir do fato indiciário - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada (fato conhecido) - presume-se a ocorrência ou existência de omissão de receitas à margem da tributação (fato probando).

A presunção legal de omissão de receitas tem caráter relativo e inverte o ônus da prova.

O ônus probatório da não ocorrência do fato probando - omissão de receitas - é do sujeito passivo, que poderá afastá-la mediante produção de prova hábil e idônea.

Vale dizer, o fisco pode presumir a omissão de receitas (com base em depósitos bancários de origem não comprovada), quando o contribuinte, regularmente intimada, 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 vetusta Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

Isso porque existem duas realidades distintas no que se refere ao uso da movimentação financeira bancária para a caracterização da omissão de receitas, sendo uma com base no art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990 (dispositivo 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, far-se-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 nº 9.430/1996

"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 origem não comprovada tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio a se juntar às 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, mediante extratos bancários, para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo.

Antes, tal previsão legal 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, renda consumida 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 de origem não comprovada, tem vigência única e plenamente o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Esse diploma legal, como já dito alhures, 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 necessidade de sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte, conforme matéria já sumulada por este Egrégio Conselho Administrativo, *in verbis*:

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.

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

Esse entendimento encontra-se, também, pacificado no âmbito deste Conselho de Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cujos precedentes trascrevo algumas ementas:

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 195-00.088, 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 0105.643, sessão de 27 de março de 2007, Redator designado José Cóvis Alves).

Por fim, apenas a título de argumentação, 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 e a Constituição Federal.

Porém, eventual antinomia entre as normas citadas somente poderia ser resolvida 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.

Portanto, a imputação da infração omissão de receitas, por presunção legal, deu-se na forma da legislação de regência.

3) Pedido genérico de diligência fiscal/perícia técnico-contábil para exclusão de parcelas não tributáveis

No mérito, a recorrente pediu a reforma da decisão recorrida, alegando a falta de exclusão ou expurgo de parcelas que seriam não tributáveis, em relação ao montante tributável da infração omissão de receitas, como, por exemplo, empréstimos contraídos de instituições bancárias e de empresas ligadas etc; pediu, também, que os autos fossem baixados para realização de diligência/perícia técnica para comprovação das parcelas a serem expurgadas.

A questão dos expurgos ou parcelas não tributáveis a serem excluídas, em relação ao valor da infração Omissão de Receitas será tratada, especificamente, mais adiante, no tópico “4) – **Matéria de fato. Pedido de expurgos de parcelas, em relação ao valor tributável**”.

Neste tópico, destarte, será tratado apenas a questão do pedido de diligência/perícia técnica.

Primeiro, o pedido de diligência/perícia técnica restou formulado em desacordo com a legislação de regência, pois trata-se de pedido genérico, o que é vedado.

O pedido genérico de diligência/perícia técnica, sem formulação de quesitos e sem nomeação de perito, é considerado inexistente (Decreto nº 70.235/72, art. 16, § 1º).

Reiterando, considera-se inexistente, no caso, o pedido de diligência e perícia técnica, pois não atendeu aos ditames do art. 16, IV, do Decreto 70.235/72. Aplicação da inteligência do § 1º do art. 16 do mesmo diploma legal.

Ainda, a diligência/perícia técnica não pode ser utilizada para substituir atividade probatória cujo ônus é do sujeito passivo.

Em face da imputação de omissão de receitas por presunção legal, como no caso, o ônus probatório de que não houve omissão de receitas é da recorrente (RIR 99, art. 925 e Lei nº 9.430/96, art. 42).

Para comprovar a necessidade de outros expurgos ou exclusões do valor tributável da infração omissão de receitas, bastava à recorrente **juntar aos autos prova documental**, caso existisse.

Não há que se falar em perícia contábil no caso, pois - como já restou demonstrado alhures - a contribuinte não tem escrituração contábil/fiscal para o ano-calendário 2004, para objetar contra o fisco, nos termos do art. 7º da Lei 9.317/96 e art. 923 do RIR/99, pois foi elaborada a posteriori, quando já havia perdido a espontaneidade, nos termos do art. 7º, I e § 1º, do Decreto nº 70.235/72.

Os precedentes deste Conselho Administrativo, também, são pela improcedência do pedido de diligência/perícia técnica, pois bastava à recorrente juntar aos autos a prova documental, caso existisse.

A propósito, transcrevo ementas de Acórdãos, *in verbis*:

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR.. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. De conformidade com o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira

instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatoria, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão nº 206-01.462, sessão de 09/10/2008).

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. *Não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de diligência considerada desnecessária, prescindível e formulado sem atendimento aos requisitos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão nº 102-49.407, sessão de 06/11/2008).*

PEDIDO DE PERÍCIA INDEFERIMENTO. *A admissibilidade de diligência ou perícia, por não se constituir em direito do autuado, depende do livre convencimento da autoridade julgadora como meio de melhor apurar os fatos, podendo como tal dispensar quando entender desnecessárias ao deslinde da questão. Ademais, tem-se como não formulado o pedido de perícia que deixa de atender aos requisitos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, principalmente quando este se revela prescindível. (Acórdão nº 193-00.018, sessão de 13/10/2008).*

PEDIDO DE PERÍCIA PRESCINDIBILIDADE INDEFERIMENTO. *Presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia. (Acórdão nº 105-15.978, sessão de 20/07/2006).*

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. *Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal, quando restar evidenciado que o mesmo poderia trazê-las aos autos, se de fato existissem. (Acórdão nº 102-48.141, de 25/01/2007).*

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. *Deve ser indeferido pedido de diligência quando prescindível, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão nº 201-80.294, sessão de 23/05/2007).*

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. *Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando o exame de um técnico é desnecessário à solução da controvérsia, apenas circunscrita à matéria contábil e aos argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do saber do julgador. (Acórdão nº 102-22.937, sessão de 28/03/2007).*

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. NEGATIVA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. *É incabível a realização de diligência ou perícia para responder a quesitos de natureza legal, cujo conhecimento seja elementar ou que se refiram a prova passível de produção unilateral pelo contribuinte. (Ac.*

3302-01.280, sessão de 09/11/2011, Relator José Antonio Franciso).

PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA CONTÁBIL. MEIO DE PROVA DESNECESSÁRIO. INDEFERIMENTO. O pedido de perícia técnica, para análise de dados que integram a escrituração contábil e já presentes nos autos, demonstra intenção protelatória e não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando indeferido. A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa. Por se tratar de prova especial, subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento. (Ac. nº 1802-001.006, sessão de 17/10/2011).

ASSUNTO: PERÍCIA/DILIGÊNCIA – PRESCINDIBILIDADE – A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos (Acórdão CSRF- 107.05-810, Relatora Karem Jureidini Dias).

Portanto, rejeito o pedido de diligência/perícia técnica.

4) – Matéria de fato. Pedido de expurgos de parcelas, em relação ao valor tributável da infração imputada:

A recorrente, em suas razões, alegou, de forma reiterada, que a fiscalização da RFB quando da lavratura do lançamento fiscal, relativo ao ano-calendário 2004, deixou de subtrair do valor tributável da infração imputada **omissão de receitas por presunção legal**, com base em extratos bancários, de determinadas parcelas não tributáveis, a título de empréstimos de empresa ligada, estorno amortização FINAN, liberação de financiamento bancário, estorno autent pgto (e-fls. 1021/1032).

Compulsando os autos, constato que, diversamente do alegado pela recorrente, a fiscalização subtraiu as parcelas não tributáveis e, por último, a decisão *a quo*, também, analisando os fatos e provas juntadas aos autos efetuou ajustes, expurgou outras parcelas que ainda não haviam sido expurgadas pela fiscalização, não remanescendo parcelas a serem excluídas do valor tributável da infração Omissão de Receitas nesta fase recursal. Além disso, a recorrente não juntou aos autos outras provas ao recurso voluntário que pudessem justificar sua pretensão.

Quanto aos depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada, ou seja, valor tributável da infração Omissão de Receitas, primeiro, transcrevo a narrativa constante do Relatório Fiscal, parte integrante do lançamento fiscal, que relata já terem sido excluídas as parcelas não tributáveis (e-fls. 749/751), *in verbis*:

(...)

Finalmente, após analisar os extratos bancários enviados pelas quatro (quatro) instituições financeiras com as quais o contribuinte transacionou em 2004 (Bancos Unibanco, Sudameris, Bradesco e do Brasil), constatou-se uma movimentação financeira que ultrapassou um milhão de reais. Após se efetuar a conciliação das contas bancárias envolvidas, expurgando-se lançamentos entre contas da mesma titularidade, o contribuinte fora intimado, em 16/01/2008, através do Termo de Intimação Fiscal nº 005, a justificar a origem dos créditos efetuados na conta nº 7235411 da agência 872 do Banco Unibanco, nº 0235653000 da agência 520 do Banco Sudameris, nº 809-5 da agência 3326-0 do Banco Bradesco e nº 6739 da agência 2976 do Banco do Brasil.

Na sua resposta ao fisco, datada de 20/02/2008, o contribuinte afirma:

a) com relação aos créditos efetuados na conta 000006739 agência 2976 (Banco do Brasil), de 02/01 a 23/01/2004, que se referem a recebimento de vendas efetuadas no ano anterior, cujas receitas já haviam sido oferecidas à tributação. Entretanto, o contribuinte não apresenta nenhuma nota fiscal emitida em 2003 com valores coincidentes com os créditos alegados de R\$ 13.057,98 (02/01/2004); R\$ 84,00 (02/01/2004); R\$ 49,90 (06/01/2004); R\$ 1.487,12 (14/01/2004); R\$ 5.000,00 (13/01/2004) e R\$ 13.570,91 (23/01/2004), nem exibe nenhuma planilha explicativa de receitas auferidas versus impostos recolhidos. Assim, todos os créditos registrados na sua conta neste período foram considerados omitidos para efeito de tributação. Ressalte-se que nenhuma nota fiscal fora apresentada para o mês de janeiro de 2004. Com relação a 'transferências on line' alegadas como sendo aportes efetuados pela empresa Energy Saver do Brasil à fiscalizada, não encontraram respaldo em nenhum contrato de mútuo ou prova material da transferência capaz de convencer este fisco de que não se tratavam de receitas. Ademais, o contribuinte também informou que os créditos cujos históricos coincidem com "transferência on line", "aviso de crédito", "cobrança", 'cheque descontado' e "desbloqueio de depósito" foram decorrentes de recebimentos de vendas, o que reforça o correto tratamento destes valores como receitas omitidas. Valores de cheques devolvidos, como o registrado em 05/07/2004, de R\$ 5.000,00 (documento 850039), foram excluídos do lançamento. As notas fiscais apresentadas pelo contribuinte e anexas ao processo confirmam o fato de que a empresa operou normalmente no ano fiscalizado, omitindo, deliberadamente, as receitas auferidas à tributação.

b) Que os créditos efetuados na conta 809-5 agência 3326-0 (Banco Bradesco) relacionados às expressões "venda cartão de crédito", "Receb. Por fornecimento" e " Depósito Transf. Autoriza." são decorrentes de vendas, os quais foram tratados como receitas omitidas. O contribuinte afirma ainda que as vendas efetuadas mediante cartão de crédito foram oferecidas à tributação e que os créditos referentes a "Transf CC para CC

PJ" e "Transferência entre agência" são devidos a aportes efetuados pela empresa Energy Saver do Brasil, a título de empréstimo ou a título de devolução de crédito. Para fazer prova às afirmações, nenhum documento comprobatório é anexado aos autos. Afirma ainda que "outros" depósitos foram efetuados por terceiros, sem mencionar quem seriam estes, a título de empréstimos. Em todos estes casos, além de não ser identificado o credor, não foi apresentado sequer contrato do mencionado empréstimo entre as partes, nem acostado nenhuma cópia de cheque ou documento que afastasse a presunção de omissão de receitas. Na análise final, este fisco excluiu da análise das receitas omitidas os estornos de lançamento e as reduções de saldo devedor de CPMF, lançando todos os demais valores. Ressalte-se que, apesar do contribuinte não ter apresentado nenhuma nota fiscal de venda para o mês de janeiro/2004, admite que todos os créditos apontados em conta corrente, cuja descrição corresponde a "venda cartão de crédito", "Receb. Por fornecimento" e "deposito Transf. Autoriza.", são, em verdade, vendas. Esta declaração encontra coerência com o Livro Caixa apresentado a este fisco, elaborado no curso desta ação fiscal, cuja cópia encontra-se nos autos.

Ainda com relação aos créditos na conta corrente 809-5, detectaram-se dois lançamentos, nos dias 02/01/04 e 17/08/04, oriundos de conta investimento (c/c 809-5 Inv), que foram também lançados juntamente com os créditos omitidos da conta corrente.

c) Que os créditos efetuados na conta 235653000-1 da agência 0520 (Banco Sudameris), atual conta 3235650-5 agência 1682, cujo texto correspondem a "Pg Maestro/Redeshop" e "Doc Recebido", referem-se a vendas à vista e que teriam sido oferecidas à tributação, de forma que todos os valores foram lançados de ofício. Quanto à alegação que os créditos referentes a "Doc Recebido", não individualizados", provenientes da empresa Energy Saver do Brasil Ltda, a título de empréstimo, esta não foi acatada. Fato é que o contribuinte alega mas não apresenta prova alguma para convencer o fisco de seu argumento. Os dois lançamentos ocorridos entre contas de mesma titularidade, ocorridos em 23/09/2004 (R\$ 5.000,00) e em 06/10/2004 (R\$ 10.000,00) foram excluídos do lançamento.

d) os créditos efetuados na conta 7235411 da agência 872 (Banco Unibanco) referentes a históricos 'Credicard Mastercard' seriam de vendas à vista registradas no Livro-Caixa.

Com relação aos créditos cujo histórico são "Transf, alega serem decorrentes de empréstimo de mútuo com a empresa Energy Saver do Brasil Ltda, mas não apresenta nenhuma prova capaz de afastar a presunção de omissão de receita, tal como cópia de cheques emitidos, contrato de mútuo registrado, etc. Desta forma, todos os créditos não justificados foram lançados de ofício, excluindo-se aqueles referentes a estornos de CPMF,

devolução de cheques e transferências entre contas de mesma titularidade.

(...)

Adiante, ainda consta do Relatório Fiscal (e-fl. 754):

(...)

A exigência tributária decorreu do confronto entre os dados da movimentação financeira do contribuinte e os dados informados na sua Declaração Anual Simplificada, ano-calendário 2004, o qual constatou grande divergência de valores. A autuação teve como pressuposto a constatação de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, mediante intimação, com documentação hábil e idônea. Observe-se que todas as contas auditadas foram previamente conciliadas, expurgando-se os créditos decorrentes de transações entre contas de mesma titularidade, bem como dos estornos de encargos e de CPMF. Os créditos de origem não comprovada foram corroborados pelas Notas Fiscais apresentadas ao fisco, mediante intimação, contabilizadas no Livro-Caixa, elaborado por exigência fiscal.

(...)

Por último, a decisão recorrida já enfrentou, de forma exaustiva, com base nos elementos de prova constantes dos autos, as matérias de mérito novamente suscitadas nesta instância recursal.

A contribuinte não juntou aos autos outras provas, nesta instância recursal, que pudessem justificar a reforma da decisão *a quo*.

Não cabe reparo da decisão recorrida.

Como razão decidir, adoto os fundamentos do voto condutor da decisão recorrida e que transcrevo (e-fls. 994/1001), *in verbis*:

(...)

A) Do montante depositado em suas contas bancárias durante o ano fiscalizado, R\$ 377.977,98 (trezentos e setenta e sete mil, novecentos e setenta e sete reais e noventa e oito centavos) seriam oriundos de empréstimo recebido de empresa interligada (Energy Saver do Brasil Ltda. – ME).

Em socorro do quanto alegado, elenca como elementos de prova:

- *“os extratos bancários das empresas interligadas”;*
- *“os registros contábeis, demonstrando o conta-corrente, extraídos do livro razão das empresas interligadas”;*
- *“o contrato de mútuo” celebrado entre as empresas;*

- a contabilização dos créditos bancários nos livros comerciais da impugnante e seu registro na JUCEB.

Compulsando os autos, não consigo encontrar extratos bancários nem Livro Razão de **Energy Saver do Brasil Ltda. – ME**, que a impugnante afirma ter anexado sob a forma de “Doc. 6” e “Doc. 7”, respectivamente. Os extratos juntados pela interessada à sua Impugnação são relativos a contas bancárias de sua própria titularidade, mantidas no Banco do Brasil e no Bradesco. Da mesma forma, o único Livro Razão anexado aos autos contém registros contábeis da própria interessada.

Por outro lado, figura, de fato, às fls. 839 e 840, um contrato de mútuo celebrado entre Energy Saver do Brasil Ltda. – ME e a impugnante, datado de 3 de março de 2003.

Reza o seguinte o parágrafo primeiro da cláusula IV do dito contrato:

O registro da referida operação será feita na contabilidade de ambas, onde se abrirá uma conta contábil corrente, apurando-se saldos mensais finais, em razão dos lançamentos concomitantes a crédito e a débito da aludida conta corrente que se estabelecerá entre mutuante e mutuária.

Juntando o que diz a interessada na sua Impugnação com o que afirmara nos esclarecimentos prestados no atendimento do Termo de Intimação nº 0006 (fls. 331 e 332), conclui-se que os R\$ 377.977,98 (trezentos e setenta e sete mil, novecentos e setenta e sete reais e noventa e oito centavos) que defende se originarem de empréstimos concedidos por Energy Saver do Brasil Ltda. – ME **teriam sido creditados nas contas por ela mantidas** junto ao Banco do Brasil, Unibanco, Sudameris e Bradesco.

Nos esclarecimentos de fls. 331 e 332, a interessada afirma que os créditos relativos ao mútuo celebrado com Energy Saver do Brasil Ltda. – ME foram efetuados, em suas contas bancárias, sob os seguintes históricos:

- Banco do Brasil: “transferência On Line”
- Unibanco: “TRANSF”
- Sudameris: “DOC RECEBIDO”
- Bradesco: “transferência entre agencia” e “Transferencia CC para CC PJ”

Em relação aos valores depositados no Banco do Brasil e Sudameris, o exame dos respectivos extratos revela que **não constam, nos históricos mencionados pela impugnante, a identificação do autor dos créditos correspondentes, com o que resulta improvado que estes tenham se originado da empresa que figura como mutuante no instrumento contratual agitado pela impugnante.**

*Anote-se que, embora alegado pela interessada, **não constam nos presentes autos os extratos bancários da pretensa mutuante**, mediante os quais se poderia, eventualmente, comprovar a alegada autoria das transferências bancárias feitas para as contas da pretensa mutuária no Banco do Brasil e no Sudameris.*

Já na planilha de fls. 820 (Impugnação), a contribuinte lista todos os créditos feitos na conta mantida no Bradesco que entende provenientes do dito mútuo, no total de R\$ 101.367,70 (cento e um mil, trezentos e sessenta e sete reais e setenta centavos).

*Percorrendo o extrato do Bradesco (fls. 841 a 871), percebo que os lançamentos arrolados pela impugnante na planilha de fls. 820 estão todos historiados como “DOC CRÉDITO AUTOMÁTICO”, “TRANSF CC PARA CC PJ” e “TED – TRANSF ELET DISPONÍVEL” e, à exceção do valor de R\$ 2.800,00, creditado em 07/05/2004, exibem como depositante **Energy Saver e Acessórios Ltda.***

*Também no extrato do Unibanco, sob o histórico “TRANSF”, estão registrados créditos cujo autor está identificado como **Energy Saver do Brasil.***

De início, esclareça-se que Energy Saver e Acessórios Ltda. e Energy Saver do Brasil Ltda. são a mesma pessoa jurídica, cujo nome empresarial foi alterado em 19/02/2004, conforme atesta consulta ao sistema CNPJ on line.

Ante o exposto, restaria decidir pelo acatamento ou não da alegação da interessada de que os créditos efetuados, no Bradesco e no Unibanco, sob os históricos em que figura o nome (atual ou anterior) da empresa indicada como mutuante no instrumento contratual anexado aos autos comprovam a sua origem e, por conseguinte, devem ser excluídos da tributação.

Não posso acatar a pretensão da impugnante.

É claro o texto do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que instituiu a presunção de omissão de receitas fundada em depósitos bancários de origem não comprovada:

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

*Como se vê, dito preceito legal **opera um inversão do ônus da prova**, incumbindo ao titular da conta bancária que demonstre, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na consecução dos depósitos.*

Os elementos de prova carreados aos autos pela impugnante não logram demonstrar que os créditos efetuados, no Bradesco e no Unibanco, sob os históricos em que figura o nome da pretensa mutuante como autora, provêm, inequivocamente, de operação de mútuo.

*Aqui já se mencionou que o parágrafo primeiro da cláusula IV do instrumento contratual apresentado pela impugnante **exige o registro da operação de mútuo na contabilidade de ambas as contratantes.***

Também já se informou que, embora tenha a interessada mencionado a anexação aos autos dos registros contábeis da mutuante, que conteriam a escrituração da dita operação, tais registros não foram encontrados por este julgador.

Remanesceria, tão-somente, a militar em favor da alegação da impugnante, o instrumento contratual de fls. 839 e 840, que retrata negócio jurídico celebrado entre empresas com sócios em comum e cuja efetiva realização restou incomprovada, ante a ausência de escrituração, nos Livros Contábeis da pretensa mutuante, das transferências financeiras subjacentes.

Há ainda, na Impugnação da interessada, no primeiro parágrafo da fl. 819, a alegação de que uma transferência, datada de 03/03/2004, no valor de R\$ 3.600,00, da conta por ela mantida no Bradesco para uma conta registrada no mesmo banco em nome da pretensa mutuante (histórico “TRANSF CC pra CC PJ – DESTINO, ENERGY SAVER”) indicaria “devolução de empréstimo (...)”, “(...) comprovando mais uma vez que as empresas transacionaram plenamente numa atividade lícita através de contrato de mútuo”.

De início, cumpre informar que o lançamento apresentado pela interessada não é o único com essas características presente no extrato da conta por ela mantida no Bradesco. Há outras transferências bancárias operadas pela contribuinte que têm como beneficiária a pretensa mutuante.

*Contudo, a respeito desse fato, cabe reproduzir o mesmo argumento com que rejeitei como prova do alegado mútuo as transferências operadas em sentido inverso, isto é, da conta bancária da pretensa mutuante para a da interessada: **o único elemento de prova esgrimido pela impugnante – o instrumento contratual de mútuo – não se revelou apto a comprovar que a operação ali representada de fato ocorreu, ante a ausência de escrituração, nos livros contábeis da pretensa mutuante, da movimentação financeira que teria havido entre as contratantes.***

Quanto ao último elemento de prova brandido pela impugnante – a escrituração dos créditos recebidos nas suas contas bancárias nos livros contábeis – incumbe expendir as seguintes considerações.

*Examinando o Relatório Fiscal de fls. 747 a 761, bem como os **termos lavrados no curso do procedimento fiscal, verifica-se a***

seguinte sucessão cronológica de fatos, atinentes à escrita contábil da autuada:

- a interessada foi intimada a apresentar Livro-Caixa, Livro Registro de Inventário e documentos comprobatórios das operações neles registradas (fls. 5);

- vencido o prazo para apresentação dos livros e documentos, a interessada pediu e obteve prorrogação do prazo para sua entrega à autoridade fiscal (fls. 24 e 28);

- a interessada entregou o Livro-Caixa sem a assinatura do responsável legal pela pessoa jurídica (fls. 58 e 59);

- a AFRFB responsável pelo procedimento fiscal devolveu o Livro-Caixa à interessada e a intimou a apresentá-lo devidamente assinado (fls. 58 a 60);

- a interessada declarou que possuía contabilidade organizada (livros Diário e Razão) e, por isso, foi intimada a apresentá-la (fls. 61);

- a interessada informou que não apresentaria o Livro Registro de Inventário “por não existir contabilidade do período” (fls. 62);

- a AFRFB responsável pelo procedimento fiscal anexou aos autos o Livro-Caixa da interessada, devidamente assinado pelo seu responsável legal (fls. 377 a 525);

- a AFRFB autuante faz menção ao Livro-Caixa da interessada em seu Relatório Fiscal, como se verifica no seguinte trecho, extraído das fls. 750: “(...) **Esta declaração encontra coerência com o Livro Caixa apresentado a este fisco, elaborado no curso desta ação fiscal, cuja cópia encontra-se nos autos (...)**”.

- a interessada anexou à sua Impugnação o Livro Razão do ano de 2004 (fls. 897 a 952), bem como os Termos de Abertura e Encerramento do Livro Diário do mesmo ano, registrado na JUCEB (fls. 953 e 954).

Do quanto acima exposto, concluo que a autoridade fiscal concedeu prazo à interessada para escrituração do seu Livro-Caixa e que este foi o único livro contábil por ela apresentado no curso do procedimento de fiscalização, bem como o único, ao lado do Livro Registro de Inventário, que era exigível da contribuinte, uma vez sendo esta optante do Simples.

Contudo, os registros contábeis da alegada operação de mútuo revelaram-se inaptos a demonstrar a efetiva ocorrência desta.

Conforme dispõe a Lei nº 9.317/96, as pessoas jurídicas optantes pelo Simples estão obrigadas a manter, além do Livro-Caixa, “todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a sua escrituração”, conforme se deprende da leitura do artigo 7º, § 1º e alínea “c” do mencionado diploma legal:

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.

Evidentemente, os fatos levados a registro no Livro-Caixa da empresa sujeita ao Simples devem estar suportados por documentos aptos a demonstrar a sua ocorrência, bem como as respectivas circunstâncias. A ausência desses documentos exclui o valor probante dos respectivos registros contábeis.

Não é outra a conclusão que se extrai da leitura dos dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda – RIR 1999 (Decreto nº 3.000, de 26/03/1999) que tratam da matéria:

Seção VIII

Da Prova

Art. 923. *A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).*

Ônus da Prova

Art. 924. *Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §2º).*

Inversão do Ônus da Prova

Art. 925. *O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o*

ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §3º).

Ora, já se demonstrou no presente voto que a interessada não dispõe de documentação hábil e idônea a comprovar que os R\$ 377.977,98 (trezentos e setenta e sete mil, novecentos e setenta e sete reais e noventa e oito centavos) seriam oriundos de empréstimo recebido da empresa interligada Energy Saver do Brasil Ltda. – ME.

Conseqüentemente, os registros contábeis efetuados no Livro-Caixa da contribuinte, a título de transferências financeiras entre pretensas mutuante e mutuária, não têm o condão de provar a alegada operação de mútuo.

Idêntico raciocínio se aplica em relação aos mesmos registros contábeis efetuados no Livro Razão, trazido aos autos em sede de Impugnação.

Registre-se também que, como a interessada não declarou à RFB qualquer valor a título de receitas no ano-calendário 2004, as receitas presumidas dos depósitos bancários foram integralmente omitidas pela contribuinte, não havendo necessidade de delas subtrair valores eventualmente contabilizados no Livro-Caixa, uma vez que estes também não foram declarados.

B) Parte dos créditos efetuados nas contas bancárias da interessada é proveniente de “empréstimos e financiamentos bancários”, “a exemplo de financiamento de Capital de Giro” (fls. 818).

A propósito desta alegação, percorrendo os demonstrativos de fls. 356 a 376, em que a AFRFB autuante arrolou todos os créditos que considerou sem comprovação da origem, verifiquei que empréstimos creditados pelos próprios bancos em que estavam registradas as contas correntes foram computados pela autoridade fiscal como créditos de origem não comprovada.

Entendo que o histórico desses lançamentos é apto a demonstrar a origem dos respectivos valores, e que esta é de rendimentos isentos de tributação, razão por que sou pela sua exclusão da base de cálculo dos impostos e contribuições lançados de ofício.

	DATA	HISTÓRICO	VALOR (R\$)		VALOR (R\$)
Brasil	05/02/2004	EMPRÉSTIMO	449,98		
Brasil	05/02/2004	EMPRÉSTIMO	1.049,94	Total Fev	1.499,92
Brasil	05/04/2004	EMPRÉSTIMO	1.049,94		
Brasil	05/04/2004	EMPRÉSTIMO	449,98	Total Abr	1.499,92
Brasil	05/05/2004	EMPRÉSTIMO	292,34		
Brasil	21/05/2004	EMPRÉSTIMO	224,99		
Brasil	21/05/2004	EMPRÉSTIMO	524,97	Total Mai	1.042,30
Brasil	07/06/2004	EMPRÉSTIMO	524,97		

Brasil	07/06/2004	EMPRÉSTIMO	224,99		
Bradesco	15/06/2004	OPERAÇÃO CAPITAL DE GIRO	9.880,00	Total Jun	10.629,96
Brasil	05/07/2004	EMPRÉSTIMO	224,99		
Brasil	05/07/2004	EMPRÉSTIMO	524,97	Total Jul	749,96
Brasil	17/09/2004	EMPRÉSTIMO	1.049,94		
Brasil	17/09/2004	EMPRÉSTIMO	449,98	Total Set	449,98
Brasil	04/11/2004	EMPRÉSTIMO	2.256,43		
Brasil	04/11/2004	EMPRÉSTIMO	5.265,01	Total Nov	7.521,44

C) Parte dos créditos computados pela AFRFB autuante são originários de “estorno de cheques não pagos” (fls. 818), a exemplo do ocorrido em 22/01/2004, na conta mantida no Bradesco, com o lançamento de R\$ 125,00, estornado pelo banco no mesmo dia.

A esse respeito, cabe registrar que a autoridade fiscal, em seu Relatório de fls. 747 a 761, anotou que “valores de cheques devolvidos, como o registrado em 05/07/2004, de R\$ 5.000,00 (documento 850039), foram excluídos do lançamento” (fls. 749/750, alínea “b”), bem como que “todos os créditos não justificados foram lançados de ofício, excluindo-se aqueles referentes a estornos de CPMF, devolução de cheques e transferências entre contas de mesma titularidade” (fls. 751, alínea “d”).

Portanto, diferentemente do que se verificou em relação aos empréstimos bancários tratados no item “B”, acima, a AFRFB autuante não adotou o critério de considerar os valores oriundos de estornos de cheques como créditos de origem não comprovada.

Contudo, em relação ao específico lançamento brandido pela impugnante, houve lapso da autoridade fiscal ao deixar de excluí-lo do montante de créditos apurados no procedimento fiscal. Assim, impõe-se que dito valor (R\$ 125,00, creditado em 22/01/2004 no Bradesco), reste subtraído da base de cálculo dos impostos e contribuições lançados de ofício.

D) Ainda a propósito da escrituração da operação de mútuo, a interessada manejou o argumento de que o registro do Livro Diário na JUCEB teria o condão de “derrubar a tese de omissão de receita a partir do momento em que o contribuinte referenda a sua contabilidade, dando publicidade no órgão próprio de registro das atividades empresariais”.

A esse respeito, impende apenas afirmar que, ainda que a escrituração das transferências financeiras entre as pretensas mutuante e mutuária estivesse amparada em documentos hábeis e idôneos, o só fato de levar a registro na Junta Comercial o Livro Diário contendo dita escrituração não operaria o jurídico efeito de excluir a infração de omissão de receitas em que a interessada incorreu.

Pela simples e boa razão de que a competência legal para a realização de lançamento tributário é privativamente atribuída

ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, como exaustivamente demonstrado no presente voto, quando do enfrentamento da preliminar de nulidade atinente à prorrogação do MPF.

Em sendo Órgão integrante do Sistema Nacional de Registro Mercantil, a Junta Comercial tem competência legal tão-somente para autenticar os Livros Comerciais sujeitos a registro, como se observa nos dispositivos abaixo transcritos, extraídos da Lei nº 9.834/94:

Art. 1º O Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins, subordinado às normas gerais prescritas nesta lei, será exercido em todo o território nacional, de forma sistêmica, por órgãos federais e estaduais, com as seguintes finalidades:

I - dar garantia, publicidade, autenticidade, segurança e eficácia aos atos jurídicos das empresas mercantis, submetidos a registro na forma desta lei;

II - cadastrar as empresas nacionais e estrangeiras em funcionamento no País e manter atualizadas as informações pertinentes;

III - proceder à matrícula dos agentes auxiliares do comércio, bem como ao seu cancelamento.

Art. 2º Os atos das firmas mercantis individuais e das sociedades mercantis serão arquivados no Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins, independentemente de seu objeto, salvo as exceções previstas em lei.

Parágrafo único. Fica instituído o Número de Identificação do Registro de Empresas (NIRE), o qual será atribuído a todo ato constitutivo de empresa, devendo ser compatibilizado com os números adotados pelos demais cadastros federais, na forma de regulamentação do Poder Executivo.

A omissão de receitas é infração de natureza tributária, apurável por AFRFB, mediante o exame de livros e documentos contábeis e fiscais.

A legislação tributária federal impõe aos contribuintes a obrigação acessória de declarar os tributos e contribuições devidos em documentos especificamente instituídos para esse fim. No caso de contribuinte optantes do Simples, dito documento é a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples), a que a Lei atribui o efeito de confissão irretratável de dívida, e elege como instrumento hábil à inscrição, em Dívida Ativa da União, dos créditos tributários nela declarados.

É o que regram os dispositivos abaixo reproduzidos do Decreto-Lei nº 2.124/1984:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

É a própria interessada que admite, às fls. 821 dos autos, que declarou receitas nulas na sua DSPJ – Simples do ano-calendário 2004, com o que confessa a omissão de receitas apurada pela fiscalização.

(...)

Nesta instância recursal, a recorrente, como já dito anteriormente, não produziu outras provas, além das juntadas e analisadas pela instância *a quo*, em relação aos pretendidos expurgos ou ajustes demandados no valor tributável da omissão de receitas (e-fls. 1020/1032).

O ônus da prova é da recorrente, em face da imputação da infração omissão de receitas por presunção legal.

Diante do exposto, não há ajuste a fazer quanto ao valor tributável mantido pela decisão recorrida, a título da infração Omissão de Receita do ano-calendário 2004. Deve ser mantida a decisão recorrida.

MULTA DE OFÍCIO REMANESCENTE DE 75%.

A contribuinte entende que a multa de ofício remanescente de 75% (a decisão *a quo* afastou a qualificação da multa, reduzindo o percentual de 150% para 75%), também não deve prosperar, pois seria confiscatória, estaria afrontando o disposto no artigo 150, IV, da Constituição Federal; pediu, por isso, a redução da multa para o patamar de 20%.

A multa de ofício aplicada, em concreto, está cominada, prevista abstratamente no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Não há previsão legal de redução da multa de ofício para o patamar de 20%.

Cabe esclarecer que a multa de 20% (multa de mora) é aplicável apenas para pagamento espontâneo (antes da ciência do início de procedimento de ofício contra o contribuinte) em relação a débito vencido (que deixou de ser pago na data de vencimento). Não é o caso.

Já a multa de ofício, cominada pela Lei no patamar de 75% a 225% é aplicável em procedimento de fiscalização externa ou interna (atividade repressiva do fisco).

No caso, em face da decisão *a quo* remanesce a multa de ofício mínima de 75%, decorrente de atividade de fiscalização externa (atividade repressiva) que culminou na imposição via auto de infração.

Neste caso, a partir da ciência do início do procedimento de fiscalização, o contribuinte perde a espontaneidade, para efeito de exclusão da responsabilidade por infração tributária em relação aos fatos geradores ocorridos de períodos de apuração anteriores à ciência do início do procedimento de fiscalização.

A contribuinte invoca o princípio do não-confisco, insculpido no artigo 150, IV, da Constituição Federal, quanto ao percentual da multa aplicada.

O princípio do não – confisco aplica-se para tributos, e não para penalidade pecuniária aplicada via auto de infração.

O princípio do não-confisco é dirigido, direcionado para o legislador infraconstitucional para ser observado, respeitado durante o processo legislativo, de elaboração e votação de projeto de lei infraconstitucional pelas casas legislativas e não para o julgador de órgão administrativo.

Além disso, não se aplica o princípio da capacidade contributiva para efeito de cominação, fixação ou graduação da multa pecuniária por infração tributária; ela é fixada, em abstrato, em patamares altos justamente para causar temor, medo, receio nos contribuintes, para evitar a prática de infração administrativo - tributária, inibir ou afastá-los da prática de conduta lesiva, infracional, contra o fisco.

Logo, a multa pecuniária por infração administrativo-tributária não é desproporcional; está prevista abstratamente na lei, e incide nela, em concreto, apenas quem com sua conduta, por qualquer razão, independente de sua vontade, praticar infração administrativo-tributária.

O direito tributário penal ou penal tributário tem caráter subsidiário. Só se aplica em último caso, isto é, só se recorre a ele quando as normas do direito tributário não sejam suficientes para proteger o bem jurídico tutelado, o Erário.

Então, quando o contribuinte for flagrado pelo fisco pela prática de conduta lesiva contra o fisco (infração administrativa -tributária), o rigor da lei, a aplicação da pena em concreto.

No processo administrativo tributário não há controle de legalidade da lei, mas controle de legalidade do ato administrativo de lançamento, se foi produzido com observação da legislação vigente.

O julgador administrativo está vinculado à lei, não podendo negar vigência, afastar ou deixar de aplicá-la se vigente, sob pena de responsabilidade funcional (CNT, parágrafo único do art. 142). A lei vigente tem presunção de legitimidade e constitucionalidade.

O órgão administrativo não tem competência para conhecer de arguição de inconstitucionalidade da lei, conforme Súmula CARF nº 02, já transcrita alhures.

Portanto, deixo de conhecer, no mérito, da arguição de inconstitucionalidade do dispositivo legal que cominou, em abstrato, a multa de 75% por infração à lei tributária..

A multa de ofício de 75% deve ser mantida, pois aplicada conforme determina a legislação de regência.

A decisão recorrida deve ser mantida.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: CSLL-SIMPLES, PIS-SIMPLES, COFINS-SIMPLES E CONTRIB. PREVIDENCIÁRIA-INSS-SIMPLES.

Inexistindo razão fática ou jurídica para decidir diversamente, aplica-se aos lançamentos decorrentes o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Por tudo que foi exposto, voto para REJEITAR a preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso para manter a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel