



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

Processo nº 10580.720802/2015-02
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-002.285 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de junho de 2018
Matéria SIMPLES NACIONAL - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente MARIA DE FATIMA VILACA CAMPOS E CIA LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2011

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observados as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não configura cerceamento do direito de defesa a formulação de cobrança motivada com base em omissão de receitas caracterizada pela diferença entre os valores informados no Livro Caixa entregue pelo próprio contribuinte e os valores por ele declarados ao fisco federal, quando o contribuinte, regularmente cientificado, não justifica e comprova as diferenças apuradas.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

A apreciação de argumentos de inconstitucionalidade resta prejudicada na esfera administrativa, conforme Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITAS. CARACTERIZAÇÃO. DIFERENÇA ENTRE OS VALORES ESCRITURADOS NO LIVRO CAIXA E OS DECLARADOS.

Caracteriza-se como omissão de receitas do Simples Nacional a diferença apurada entre os valores escriturados no Livro Caixa e os valores declarados ao fisco federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

EDITADO EM: 30/06/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Eduardo Morgado Rodrigues (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Rafael Gasparello Lima) e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de Auto de Infração do Simples Nacional (fls. 2/76), o qual exige IRPJ e Reflexos, referentes ao ano calendário de 2011, em razão de omissão de receitas apurada pela diferença entre os valores escriturados no Livro Caixa e aqueles que foram declarados ao fisco federal.

De acordo com o relato do TVF (fls. 77/78):

A ação fiscal teve, como principal objetivo, verificar, em relação ao período de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2011, a regularidade dos valores declarados como receita tributável no SIMPLES NACIONAL.

Verificou-se que o contribuinte declarou receitas com valores inferiores aos valores escriturados em seu Livro Caixa do ano de 2011.

Em virtude destes fatos foram lançadas as diferenças de bases de cálculo no ano de 2011, conforme apurado em Demonstrativo de Receitas obtidas através do Livro Caixa do contribuinte.

Demonstrativo de Receitas conforme Livro Caixa - ano 2011
Maria de Fátima Vilaça Campos e Cia Ltda - ME CNPJ: 08.021.452/0001-61

Mês	Receita Apurada	Receita Declarada - DASN	Diferença de Base de Cálculo
jan	R\$ 419.014,81	R\$ 20.924,81	R\$ 398.090,00
fev	R\$ 503.375,35	R\$ -	R\$ 503.375,35
mar	R\$ 563.235,84	R\$ 747,49	R\$ 562.488,15
abr	R\$ 385.201,53	R\$ 4.110,89	R\$ 381.090,64
mai	R\$ 367.837,51	R\$ 1.909,49	R\$ 365.928,02
jun	R\$ 628.246,09	R\$ 1.632,60	R\$ 626.613,49
jul	R\$ 568.486,90	R\$ 14.040,49	R\$ 554.446,41
ago	R\$ 822.794,95	R\$ 14.227,54	R\$ 808.567,41
set	R\$ 520.879,84	R\$ 17.028,44	R\$ 503.851,40
out	R\$ 610.744,74	R\$ 14.280,00	R\$ 596.464,74
nov	R\$ 651.851,42	R\$ 16.005,26	R\$ 635.846,16
dez	R\$ 499.684,56	R\$ 14.453,28	R\$ 485.231,28
Total	R\$ 6.541.353,34	R\$ 119.360,29	R\$ 6.421.993,05

A empresa apresentou defesa tempestiva (fls. 304/323), contrapondo-se aos lançamentos com base nos argumentos a seguir sintetizados.

Alega que a autuação é nula, uma vez que: (i) a fundamentação legal da suposta infração atribuída a Impugnante não se coaduna diretamente com os fatos narrados pelo digno auditor no Auto de Infração, já que se centra em dispositivos gerais da Lei Complementar nº 123/2006 e da Resolução CGSN nº 51/2008; e (ii) que as supostas infrações fiscais imputadas à Impugnante deveriam guardar um nexo de causa e efeito, qual seja: os fatos descritos, como infração à legislação tributária, deveriam estar devida e legalmente tipificados guardando esse nexo de causalidade com os dispositivos tidos como violados.

Após transcrever dispositivos legais da Lei Complementar nº 123/2006 que embasam a infração, indaga: *"o nobre Auditor apenas se referiu a dispositivos genéricos; como pode prosperar o lançamento por ele leva a cabo contra Impugnante de tributo sem que esteja perfeitamente identificada, tipificada a infração legal cometida pelo sujeito passivo, sem que isso não implique sua nulidade? Obviamente que a resposta é negativa, por uma simples questão. Procedimento desta espécie cerceia o direito de defesa atribuído ao cidadão brasileiro pela nossa Carga Magna, em quaisquer circunstâncias"*.

Afirma que o lançamento ora rebatido traz outro gravame que o torna inexigível - o exorbitante crédito tributário lançado fere o Princípio da Capacidade Contributiva e Tipicidade Cerrada, já que alcança um pequeno comerciante (mercadinho) em bairro "popular" deste município, já tão premido de tantas dificuldades de crédito, obrigações fiscais, trabalhistas, sanitárias, em que pese ser optante do Simples Nacional.

No tocante à apuração dos valores mensais de receitas, a defesa informa que a Impugnante tem conta bancária em duas instituições (Bradesco e Itaú), tendo sido tomado como receita toda sua movimentação, o que não procede.

Alega também que a empresa foi induzida a cometer grande equívoco ao escriturar um novo Livro Caixa apresentado ao auditor com referenciada movimentação bancária. Nenhum outro exame fiscal foi feito compulsando a documentação da empresa com os valores da movimentação desses recursos.

Considera que, se o auditor pretendia fundamentar seu lançamento na movimentação bancária da empresa, não teria que exigir da empresa que escriturasse o Livro Caixa, como determinou que a Impugnante o fizesse; mas sim, intimá-la à comprovação da origem e efetiva entrega dos recursos bancários, como previsto no artigo art. 42 da Lei 9.430 de 1996.

O contribuinte questiona, ainda, o conteúdo do Termo de Verificação Fiscal, considerando-o sucinto, não revelando qualquer procedimento fiscal levado a cabo pela nobre figura do agente tributário, bem como discorda da tributação nos seguintes pontos:

- o auditor fiscal não as excluiu no cômputo dos valores considerados como receitas, como se observa, a título de exemplo, no extrato do BRADESCO (agência 1520, conta corrente nº 0000010-8), datada de 17/01/2011, sob o histórico de "TRANSF ag.dinh. Maria de Fátima Vilaça Campos.", no valor de R\$13.464,00;

- semelhantemente, repete-se igual operação em 02/02/2011, indicando depósito do próprio favorecido (a Impugnante) no valor de R\$ 13.547,00. Idem, 14/02/2011, no valor de R\$ 2.000,00; em 03/06/2011, no valor de R\$12.793,40; em 15/06/2011, no valor de R\$3.000,00.

Em Sessão de 25 de Janeiro de 2016, a DRJ/FOR, por unanimidade de votos, julgou a defesa improcedente por meio de decisão (fls. 334/346) cuja ementa ora transcrevo:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Improcede a arguição de nulidade do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, quando a infração imputada ao contribuinte encontra-se objetivamente descrita em termo de verificação que instrui a peça básica.

ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

No caso de apuração de divergências entre a receita bruta escriturada no livro-caixa e a declarada por empresa optante pelo Simples Nacional, o enquadramento legal da infração cometida corresponde às disposições da legislação que tratam da obrigação tributária (definição da receita bruta, tributos abrangidos, determinação do valor devido, escrituração do livro-caixa e competência para fiscalização).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

As disposições contidas no art. 42 da Lei nº 9.430/96 - depósito bancário de origem não comprovada - não se aplicam na hipótese de o lançamento ter se restringido às diferenças encontradas entre os valores escriturados no livro-caixa e os declarados pelo sujeito passivo.

O contribuinte foi intimado da decisão em 25/02/2016 (fl. 374) e apresentou recurso voluntário em 24/03/2016 (fls. 355/370), reiterando os argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

Nulidade e cerceamento do direito de defesa

Da leitura do recurso voluntário, nota-se que a Recorrente basicamente se concentrou em argumentos de nulidade das autuações, sob diversas alegações: (i) falta de motivação da descrição da efetiva ocorrência do fato gerador e respectiva fundamentação legal; (ii) cerceamento do direito de defesa; e (iii) violação aos princípios da capacidade contributiva e tipicidade tributária cerrada.

Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, dispõem os artigos 10º e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72, que:

“Artigo 10 - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula”.

“Artigo 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Não verifico, nesse caso concreto, qualquer nulidade formal nos lançamentos ocasionada pela inobservância do disposto no art. 10º acima, bem como não se faz presente nenhuma das nulidades previstas no art. 59.

Os Autos de Infração foram emitidos com observância de seus requisitos essenciais, como prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional abaixo transcrito.

Artigo 142 - *Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Parágrafo único. *A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.*

Tal como determinado nesse dispositivo legal, os lançamentos têm como motivação a caracterização de omissão de receita apurada em face da diferença apurada entre o Livro Caixa escriturado e apresentado pela própria Recorrente durante a fiscalização e os valores declarados ao fisco em montante bem inferiores.

A motivação do TVF, nesse ponto, é tão simples quanto o próprio fato relatado: "*verificou-se que o contribuinte declarou receitas com valores inferiores aos valores escriturados em seu Livro Caixa do ano de 2011.*" (fls. 78).

No tocante à fundamentação legal, consta dos Autos de Infração (fls. 04 e 07) a indicação dos seguintes artigos, todos da Lei Complementar n. 123/2006:

- Art. 3º §1º - - definição de receita bruta no Simples;
- Art. 13 - indica os tributos abrangidos;
- Art. 18 - definição do valor mensal devido;
- Art. 25 - obrigação acessória;
- Art. 26, II - obrigatoriedade de manutenção da documentação relativa à apuração dos tributos;
- Art. 26, §2º - dever de manter Livro-Caixa; e 33, §1º-B e C - competência para fiscalização.

Diante desses dispositivos legais, e em face dos fatos relatados, a DRJ assim concluiu:

Retornemos agora à infração apurada fazendo a devida correspondência com enquadramento legal apontado pela fiscalização: Verificou-se que o contribuinte declarou (art. 25) receitas (art. 3º, § 1º) com valores inferiores aos valores escriturados em seu Livro Caixa do ano de 2011 (art. 26, § 2º). Os valores lançados de ofício foram apurados de acordo com

art. 13 e 18, e lançados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (art. 33).

Não existe, pois, qualquer incorreção na disposição legal infringida. Aliás, a infração apurada é tão simples e relatada com tal clareza que dispensaria consulta à legislação.

O conjunto probatório acostado aos autos, somado a descrição dos motivos de fato e de direito caracterizadores da infração, sustentam a omissão de receitas verificada, permitindo o pleno conhecimento da lide e o julgamento do recurso voluntário.

Ao contrário do que sustenta a Recorrente, a meu ver a motivação e a fundamentação dos Autos de Infração estão claras, explícitas e congruentes no TVF: *omissão de receitas escrituradas no Livro Caixa*, nos termos da legislação do Simples indicada.

Cumpre notar, ainda, que as disposições contidas no art. 42 da Lei nº 9.430/96 - depósito bancário de origem não comprovada - não se aplicam na hipótese de o lançamento ter se restringido às diferenças encontradas entre os valores escriturados no Livro-Caixa e aqueles declarados a menor pelo sujeito passivo. Trata-se, aqui, de tributação direta, pois apurada com base em documento oficial que tem esta própria finalidade fiscal.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade e de cerceamento de defesa.

Inconstitucionalidade

Quanto aos argumentos relacionados à violação de princípios constitucionais, tais como do não confisco, capacidade contributiva e tipicidade cerrada, cumpre ressaltar que, de acordo com a Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária, matéria cuja apreciação cabe tão somente ao Poder Judiciário.

Livro Caixa

No mérito, não é necessário grande esforço para perceber que o cerne da questão diz respeito à divergência entre os valores declarados e os escriturados no Livro-Caixa. Já a diferença de alíquota verificada é decorrência lógica do fato do oferecimento de base de cálculo menor do que a que foi apurada.

O Livro-Caixa é um documento fiscal obrigatório para apurar a base de cálculo dos tributos, devendo registrar as receitas e a movimentação financeira, inclusive a bancária, das empresas optantes pelo Simples Nacional.

As empresas no Simples, apesar de estarem dispensadas perante o fisco de possuírem escrituração completa, estão sujeitas a algumas obrigações acessórias. Nesse sentido dispõe o artigo 26 da Lei Complementar nº 123/2006, *verbis*:

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

II - manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

*§ 1º O MEI fará a comprovação da receita bruta mediante apresentação do registro de vendas ou de prestação de serviços na forma estabelecida pelo CGSN, ficando dispensado da emissão do documento fiscal previsto no inciso I do **caput**, ressalvadas as hipóteses de emissão obrigatória previstas pelo referido Comitê.*

(...)

*§ 2º As demais microempresas e as empresas de pequeno porte, além do disposto nos incisos I e II do **caput** deste artigo, deverão, ainda, manter o livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária.*

Como bem observou a decisão recorrida, em um procedimento de auditoria a fiscalização deve tomar como referência inicial exatamente os dados registrados no Livro-Caixa e já com base neste registro verificar se o contribuinte declarou corretamente os valores devidos na sistemática do Simples Nacional.

Havendo diferença positiva entre a escrituração e a declaração, e permanecendo inerte o contribuinte quanto ao ônus de comprovar a respectiva origem, correta a imputação de omissão de receitas e conseqüente cobrança dos tributos não recolhidos com multa de ofício e juros.

E foi justamente isso o que foi feito nesse caso concreto. A receita omitida foi identificada a partir da constatação de diferença relevante entre o próprio Livro Caixa do contribuinte e a base de cálculo declarada.

Ora, o contribuinte tem o dever de manter e apresentar ao fisco o Livro Caixa e este deve possuir efeitos até que se comprove que não mereçam fé. O fisco, portanto, reputou válidas as informações ali prestadas e daí exigiu os tributos que deixaram de ser recolhidos.

Não há, nos autos, prova hábil trazida pela Recorrente que seja capaz de demonstrar a origem da diferença ou de eventual erro da diferença apurada por meio de seu Livro Caixa.

A contribuinte chega a afirmar que o Livro Caixa conteria erros, mas não comprova, justifica ou indica que erros são esses. Cabe, aqui, lembrar do velho brocardo latino: "alegar e não provar é quase não alegar" (*allegatio et non probatio quasi non allegatio*) ou "alegar e não provar o alegado importa nada alegar" (*niagara ilia et allegatum nom probare paria sunt*).

A Recorrente, pois, limitou-se a questionar os lançamentos com base em razões de nulidade, cerceamento de defesa e outros genéricos, mas nunca foi “direto ao ponto”, contornando o cerne da questão acerca da divergência apurada e devidamente motivada pela fiscalização.

No que diz respeito aos questionamentos pontuais acerca da inclusão indevida de alguns valores na base de cálculo, vale ressaltar que a fiscalização não se valeu dos extratos bancários (quebra de sigilo), mas tomou como base o Livro-Caixa. Além disto, caberia ao contribuinte comprovar o equívoco de algum registro ou operação, o que nunca foi feito.

Dessa forma, não vislumbro qualquer irregularidade no mérito da autuação, devendo a decisão de primeira instância ser mantida.

Conclusão

Pelo exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli