



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.729182/2016-40
ACÓRDÃO	1004-000.210 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARLO'S JOIAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTOS FUNDAMENTAIS DA IMPUGNAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Incorre em vício de nulidade a decisão de primeira instância que deixa de enfrentar argumentos essenciais e indispensáveis à solução da lide. Aplicação do disposto no art. 59, II do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c art. 489, § 1º, IV do CPC.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar arguida e declarar a nulidade da decisão de primeira instância.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão de fls. 3922/3929, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação de fls. 3481/3526 para o fim de manter integralmente as exigências constantes dos lançamentos relativos aos tributos devidos conforme sistemática do Simples Nacional, relativamente aos meses de janeiro a junho de 2012.

2. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 46/54, a empresa contribuinte, que atua no comércio varejista de joias e artigos para presentes e era optante pelo Simples Nacional como EPP (Empresa de Pequeno Porte), foi autuada devido a omissão de receitas no ano-calendário de 2012. Em síntese, os motivos da autuação foram os seguintes:

- **Omissão de Receitas por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada:** A principal infração decorreu da não comprovação da origem de depósitos efetuados nas contas bancárias do contribuinte durante o período fiscalizado. O contribuinte apresentou justificativas separando os créditos de cartões de crédito e débito dos demais créditos. Notas fiscais e cupons fiscais emitidos em 2012 justificaram os créditos de cartões.
 - Aproximadamente R\$ 10.600.000,00 foram inicialmente questionados, dos quais R\$ 4.400.000,00 foram justificados com vendas tributadas e duplicidades de créditos de cartões na conta do Bradesco.
 - Restou, portanto, aproximadamente R\$ 6.200.000,00 correspondentes a outros créditos bancários como depósitos em cheque, dinheiro, transferências, etc.
- **Omissão de Receitas - Receitas Não Escrituradas:** A outra infração foi a não tributação de notas fiscais emitidas, mas não tributadas nem escrituradas. O contribuinte apresentou a totalidade das notas fiscais e cupons fiscais de 2012 para justificar os créditos de cartões. Ao comparar esses documentos com as receitas declaradas no PGDAS-D, foram encontradas diferenças a serem tributadas. A fiscalização fez ajustes nas notas fiscais, inclusive considerando notas canceladas, após intimação do contribuinte.
- **Outras Considerações:**
 - Foram encontradas notas fiscais emitidas em 2011 fora do prazo de validade (utilizadas fora data).
 - Confissões de dívidas foram apresentadas sem documentos que as comprovassem. O contribuinte não informou quais notas fiscais de venda suportavam essas confissões. A fiscalização entendeu que, mesmo que houvesse vendas sem nota fiscal em anos anteriores, nada garantia que os créditos justificados pelas confissões não representassem compras efetuadas em 2012.
 - No caso dos créditos bancários efetuados no Citibank, justificados com as confissões de dívidas, os nomes dos devedores sequer foram mencionados.

- O contribuinte anexou um boletim de ocorrência policial informando sobre um roubo de joias em 04/07/2011, com prejuízo de R\$ 637.161,00.
- **Apuração:** Os tributos devidos na sistemática do Simples Nacional foram constituídos de ofício por omissão de receitas devido à não comprovação da origem dos depósitos bancários. Os tributos foram constituídos nos meses de janeiro a junho de 2012, com base na Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 34, e na Lei nº 9.430, de 1996, art. 42. Os períodos de julho a dezembro de 2012 seriam apurados em outro processo.

3.A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) houve por bem julgar improcedente a impugnação, em decisão que exhibe a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Sujeitam-se à tributação os rendimentos omitidos caracterizados por valores creditados em contas de depósito, quando a contribuinte não comprova a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A Lei nº 10.174/2001, que instituiu novos critérios de fiscalização dos depósitos bancários, retroage para alcançar fatos geradores pretéritos.

MULTA. INCONSTITUCIONALIDADE. EFEITO CONFISCATÓRIO. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

É defeso na esfera administrativa o exame de constitucionalidade de lei, bem como o da violação pelo ato normativo a princípios constitucionais, entre eles o da vedação ao confisco.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4.Inconformada, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 4084/4140, instruído com os documentos de fls. 4141/4163, via do qual reedita e reforça os argumentos já deduzidos na sua impugnação, acrescentando pedido de nulidade do acórdão recorrido, em razão de vícios específicos encontrados na decisão da DRJ, em resumo, por não apresentar uma análise detalhada dos argumentos e provas apresentadas pela empresa, o que violaria o princípio da motivação, impediria o exercício do direito de defesa e configuraria supressão de instância

5.É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator.

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

7.Cuidam os autos de lançamentos relativos aos tributos devidos conforme sistemática do Simples Nacional, relativamente aos meses de janeiro a junho de 2012, nos termos do auto de infração de fls. 02/43, que exhibe a seguinte consolidação:

Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (em R\$):

Impostos/ Contribuições	Ente Federado	Valor do Imposto/ Contribuição	Valor da Multa	Valor Juros de Mora	Total
IRPJ	União	18.164,57	13.623,45	8.811,14	40.599,16
CSLL	União	18.164,57	13.623,45	8.811,14	40.599,16
COFINS	União	53.820,97	40.365,75	26.107,21	120.293,93
PIS	União	12.782,43	9.586,82	6.200,38	28.569,63
CPP	União	154.735,41	116.051,56	75.058,40	345.845,37
ICMS	BA	132.870,61	99.652,96	64.452,31	296.975,88
Total		390.538,56	292.903,99	189.440,58	872.883,13

(*) Juros de Mora Calculados até 12/2016

8. Em resumo, a autuação fiscal se baseou na não comprovação da origem de depósitos bancários que totalizaram aproximadamente R\$ 6.200.000,00 e na não tributação de notas fiscais emitidas, o que configurou omissão de receitas. A fiscalização considerou que o contribuinte não apresentou documentação suficiente para justificar a movimentação financeira em suas contas bancárias e identificou divergências entre as notas fiscais emitidas e as receitas declaradas.

9. Conforme notícia o Relatório Fiscal de fls. 46/54, a empresa, atuante no comércio varejista de joias e prestação de serviços de reparos em relógios e joias, apresentou significativa discrepância entre sua movimentação financeira, estimada em aproximadamente R\$ 12.000.000,00, e os valores declarados ao fisco, que totalizaram apenas cerca de R\$ 3.600.000,00.

10. Durante o procedimento fiscalizatório, a fiscalização analisou os extratos bancários da empresa nas instituições Bradesco, Itaú e Citibank. Após excluir os créditos que não representavam efetivo ingresso de recursos, como estornos e resgates de aplicações financeiras, a autoridade fiscal aceitou as justificativas apresentadas para os créditos provenientes de operações com cartões de crédito e débito, que somaram aproximadamente R\$ 4.400.000,00.

11. Contudo, para os demais créditos bancários, que totalizaram cerca de R\$ 6.200.000,00 (referentes a depósitos em cheque, dinheiro e transferências), as justificativas apresentadas pelo contribuinte foram consideradas insuficientes e inconsistentes. A empresa tentou comprovar a origem desses valores apresentando notas fiscais de vendas realizadas em anos anteriores (2007 a 2011) e instrumentos particulares de confissão de dívida assinados por clientes.

12. A fiscalização rejeitou tais justificativas por diversas razões: a empresa não apresentou os livros contábeis dos anos anteriores que foram solicitados; não havia documentação que vinculasse adequadamente as notas fiscais aos respectivos créditos bancários; a maioria das notas fiscais não identificava os compradores; e os padrões de pagamento alegados não apresentavam lógica comercial (ausência de cobrança de juros para débitos antigos e valores com somas exatas, sem descontos ou acréscimos proporcionais).

13. Além da omissão de receitas por depósitos bancários não comprovados, a fiscalização identificou que o contribuinte emitiu notas fiscais e cupons fiscais que não foram

devidamente escriturados ou tributados, gerando diferenças nos meses de fevereiro (R\$ 400,00), março (R\$ 54.980,00) e abril de 2012 (R\$ 22.149,00).

14. Como consequência das infrações apuradas, verificou-se que a empresa ultrapassou em mais de 20% o limite de Receita Bruta estabelecido para a permanência no Simples Nacional, que à época era de R\$ 3.600.000,00 (com tolerância de até R\$ 4.320.000,00). A receita acumulada apurada atingiu R\$ 5.067.538,29 em junho de 2012, o que resultou na exclusão do contribuinte do regime simplificado a partir de julho de 2012.

15. A autuação fiscal fundamentou-se principalmente no artigo 34 da Lei Complementar 123, de 2006 e no artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, que trata da presunção de omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada. **O procedimento resultou na constituição de ofício dos tributos devidos no Simples Nacional para o período de janeiro a junho de 2012**, com a notificação sobre a exclusão do regime simplificado e a abertura de novo processo para apuração dos tributos devidos nos meses subsequentes, sob outro regime de tributação.

16. Tendo a DRJ desacolhido integralmente a sua impugnação, a empresa manejou Recurso Voluntário em que, em apertada síntese, veicula as seguintes alegações:

- **Nulidade do acórdão recorrido**: O recorrente alega que o Acórdão recorrido é nulo por ausência de motivação e falta de análise dos principais argumentos da defesa, especialmente a questão da tributação dos valores em anos anteriores sob o regime de competência e a apresentação de documentação hábil para desconstituir a presunção de omissão de receitas.
- **Verdade dos fatos e lógica comercial**: A empresa sustenta que a movimentação financeira de R\$ 6,2 milhões, considerada como omissão de receita, refere-se a recebimentos de vendas parceladas realizadas e tributadas em anos anteriores (2007 a 2011). Detalha a lógica comercial do setor de joalherias, que envolve relacionamento de pessoalidade com clientes, vendas a prazo, renegociações e concessão de descontos. Alega que um roubo em 2011 à sede da empresa, com a perda de mercadorias e de parte da nova coleção, demandou a cobrança de dívidas antigas, inclusive as já prescritas, o que justifica o grande volume de recebimentos em 2012.
- **Comprovação da existência de créditos a receber**: Demonstra, através do Livro Razão e Balanço Patrimonial, a existência de créditos a receber decorrentes de vendas de anos anteriores, no montante de R\$ 9.271.202,00 no início de 2012, e de R\$ 3.669.196,47 ao final do mesmo ano.
- **Erros materiais**: Aponta erros materiais cometidos pelo Auditor Fiscal na apuração da receita bruta de 2012, como a consideração de notas fiscais em duplicidade e a contabilização incorreta de valores.
- **Impossibilidade de autuação por presunção**: A empresa alega que apresentou documentação hábil e idônea para comprovar a origem dos recursos, como notas fiscais, confissões de dívida, cheques e planilhas explicativas, o que descaracteriza a possibilidade de autuação por

presunção. Cita jurisprudência e doutrina para reforçar a necessidade de comprovação de acréscimo patrimonial para a tributação.

- **Ilegalidade da desconsideração dos documentos:** A empresa defende que a fiscalização desconsiderou o acervo probatório sem apresentar fundamentos legais, utilizando argumentos subjetivos e desprovidos de substrato probatório. Argumenta que não há exigência legal para que as notas fiscais contenham o nome dos compradores.
- **Impossibilidade de exigência de livros fiscais de exercícios decadentes:** Alega que não é possível exigir a apresentação de livros fiscais de exercícios já atingidos pela decadência (2007 a 2011).
- **Regime de competência:** Argumenta que, por adotar o regime de competência, as receitas auferidas em anos anteriores devem ser tributadas nos respectivos exercícios, independentemente do recebimento em 2012.
- **Ausência de omissão de receita:** A empresa sustenta que apresentou documentação hábil e idônea para comprovar a origem dos recursos, o que descaracteriza a omissão de receita.
- **Impossibilidade de tributação com base apenas em extratos bancários:** Entende que a fiscalização se baseou unicamente em extratos bancários para presumir a omissão de receita, o que é insuficiente e ilegal.
- **Desatendimento dos requisitos legais para autuação por presunção:** A recorrente alega que não foi cientificada, no curso da fiscalização, de que seria aplicado os efeitos da presunção, lastreada no art. 42 da Lei 9430, de 1996.
- **Multa Confiscatória:** Defende que a multa de 75% sobre o valor dos tributos é confiscatória e viola o princípio da proporcionalidade.

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

17. Nesta rubrica, a Recorrente alega que o Acórdão recorrido não abordou os argumentos centrais apresentados na sua impugnação, especificamente o fato de que os valores questionados pela fiscalização (R\$ 6,2 milhões) se referem a "*meras entradas de caixa relativas a vendas parceladas efetuadas e devidamente tributadas integralmente em exercícios anteriores*". Aduz ter comprovado o quanto alegado por meio de notas fiscais, cheques, instrumentos de confissão de dívida e cópias dos livros Diário e Razão. Destaca que a DRJ se limitou a analisar argumentos de menor relevância, omitindo-se sobre a principal tese defensiva.

18. Diante disso, sustenta que a decisão *a quo* teria violado o princípio da motivação, previsto no artigo 2º da Lei 9.784, de 1999, e que as decisões administrativas devem se referir a todos os argumentos apresentados pela defesa (artigo 31 do Decreto 70.235, de 1972), apresentando os argumentos de fato e de direito de forma explícita, clara e congruente (artigo 50 da Lei 9.784). Nessa ordem de ideias, a recurso argumenta que a DRJ deveria ter analisado os argumentos fulcrais da defesa, especialmente a tese de que os valores questionados já haviam

sido tributados em anos anteriores, e que a decisão recorrida deveria ter se manifestado sobre as provas apresentadas pela empresa.

19. Desse modo, a omissão em analisar os principais fundamentos da impugnação representaria preterição do direito de defesa.

20. Pois bem, compulsando-se os autos, verifica-se que a impugnação de fls. 3481/3526 ostenta os argumentos assim resumidos:

- **Verdade dos Fatos:** A empresa atua no mercado há mais de 30 anos, prezando pela ética e cumprimento das obrigações. Desenvolveu relações de pessoalidade com clientes, oferecendo mais do que joias, como status social e identidade. A política comercial é diferenciada, com vendas parceladas, ausência de cobrança de juros e métodos de cobrança discretos. As operações de vendas parceladas são monitoradas por meio de fichas de "contas correntes", e os cupons fiscais são devidamente emitidos.
- **Vendas a Prazo e Cobrança de Dívidas Antigas:** A prática comercial de vendas a prazo foi explicada à fiscalização, com apresentação de cópias de cheques pré-datados. A empresa possuía montantes a serem recebidos de vendas parceladas de exercícios anteriores. Em 2012, a empresa intensificou a cobrança de valores a receber, inclusive de créditos prescritos, oferecendo descontos e perdão de juros.
- **Justificativas Apresentadas e Não Reconhecidas:** Apresentou planilhas, notas explicativas, notas fiscais e termos de confissão de dívida, demonstrando que os valores se referiam a recebimentos de vendas a prazo e descontos de cheques pré-datados de anos anteriores. A autoridade fiscal não reconheceu os esclarecimentos, mantendo a classificação dos valores como omissão de receita.
- **Dificuldades na Obtenção de Documentos:** A assistente responsável pelo controle financeiro estava afastada devido a um câncer. O contador enfrentou problemas pessoais que dificultaram o acesso a documentos contábeis. A empresa requereu extratos bancários e cópias de cheques aos bancos, mas não obteve as microfilmagens dos cheques devido à incapacidade técnica dos bancos em fornecer as informações.
- **Demonstração da Origem dos Recursos:** Apresentou planilha detalhada discriminando a movimentação financeira, as notas fiscais de exercícios anteriores, os instrumentos de confissão de dívida e o período das vendas. A cada transação bancária foi atribuída uma operação mercantil, demonstrando que a operação ocorreu em exercício anterior e foi tributada no momento oportuno.
- **Erros Materiais da Fiscalização:** O auditor cometeu erros materiais ao compor as receitas de fevereiro, março e abril de 2012, não desconsiderando emissões de notas fiscais e cupons fiscais em duplicidade e equivocando-se nos valores. A tabela de apuração da receita deve ser retificada para demonstrar a inexistência de diferenças e,

consequentemente, a inexistência de omissão de receitas por ausência de escrituração contábil.

- **Ilegalidade da Desconsideração dos Documentos Juntados**: O auditor fiscal não apresentou fundamento legal para desconsiderar o acervo probatório, lançando mão de argumentos subjetivos. A área de mercado da empresa exige relações de pessoalidade, com estratégias comerciais diferenciadas. A empresa alega que a administração pública é vinculada e não pode ignorar o acervo probatório sem justificativa legal.
- **Desnecessidade de Nomes de Compradores em Notas Fiscais**: Não há norma que imponha ao contribuinte o dever de grafar o nome do comprador na nota fiscal de venda. A exigência do auditor fiscal é infundada e viola o Princípio da Legalidade Estrita e da Isonomia.
- **Impossibilidade de Exigência de Livros Fiscais de Exercícios Decadentes**: A fiscalização exigiu a apresentação de livros fiscais de exercícios como 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011, o que é incabível, visto que não existe exigência legal de guarda e conservação de livros contábeis referentes a exercícios encerrados há mais de 5 anos.
- **Impossibilidade de Tributação dos Valores Verificados em Movimentações Bancárias de 2012**: A empresa adota o regime contábil de reconhecimento de receitas por competência, conforme o artigo 16 da Resolução CGSN nº 94. Os valores recebidos em 2012 referem-se a vendas realizadas em anos anteriores e já foram tributados naqueles exercícios.
- **Ausência de Omissão de Receita**: A empresa apresentou documentação hábil e idônea para comprovar a origem dos recursos, conforme exigido pelo artigo 287 do Regulamento do Imposto de Renda e artigo 42 da Lei 9.430, de 1996. O próprio auditor reconheceu que parte das movimentações financeiras não representava ingresso patrimonial.
- **Impossibilidade de Constituição de Presunção de Omissão de Receitas**: A fiscalização se valeu da análise de extratos bancários para presumir a omissão de receitas, o que não é suficiente. É necessário comprovar a relação entre as movimentações bancárias e as operações comerciais que as caracterizem como receitas auferidas.
- **Desatendimento dos Requisitos Legais para Autuação por Presunção**: A aplicação da presunção como procedida foi equivocadíssima. A presunção disciplinada no art. 42 da Lei 9.430, de 1996, tem se mostrado ferramenta bastante útil ao Fisco no exercício da atividade lançadora, permitindo a este concluir pela omissão de receita (fato desconhecido) face à existência de depósitos de origem não identificada em contas bancárias ou de investimento (fato conhecido). A jurisprudência do CARF cuidou de definir o rol dos requisitos, quais sejam: (a) individualização dos depósitos bancários; (b) intimação do contribuinte; e (c) ciência do uso da presunção por parte deste.
- **Multa Confiscatória**: A multa de 75% é considerada confiscatória e viola o artigo 150, IV da Constituição Federal. A multa deve ser proporcional e

compatível com a realidade dos fatos, não inviabilizando as atividades empresariais.

21. Outrossim, constata-se que a Recorrente instruiu a impugnação com diversos documentos, dentre os quais se destacam os seguintes:

- -fls. 3548/3582: Relação de cheques pré-datados e cópias de cheques;
- -fls. 3583/3592: Relatórios médicos;
- -fls. 3593/3621: Cópias de livros razão e diário de 2012;
- -fls. 3622/3629: Diversos cupons e notas fiscais;
- -fls. 3630/3633: Boletim de ocorrência; e
- -fls. 3642/3912: Documentos diversos.

22. A seu turno, a decisão recorrida assim enfrentou as questões propostas pela então Impugnante, ora Recorrente:

A contestação apresentada é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto 70.235/72. Assim sendo, dela tomo conhecimento.

Da Omissão de Receita por Ausência de Escrituração

A Impugnante alega que as diferenças apuradas pela fiscalização, de acordo com quadro demonstrativo a seguir, não existem:

	RECEITAS L RAZÃO	PGDAS- D	APURAÇÃO Nota FISCAL	DEVOLUÇÕES	DIFERENÇA
JANEIRO	157.544,00	183.563,00	183.563,00		-
FEVEREIRO	266.669,00	239.474,00	278.519,00	38.645,00	400,00
MARÇO	351.202,99	351.202,99	406.182,99		54.980,00
ABRIL	286.980,62	286.980,62	309.129,62		22.149,00
MAIO	608.391,71	608.391,71	608.391,71		-
JUNHO	327.619,43	327.619,43	327.619,43		

Aduz a Impugnante:

1 - Quanto ao mês de fevereiro, o valor da nota fiscal de nº 7014, emitida em 08/02/12, pela matriz, foi considerado como sendo R\$ 600,00. Entretanto, nota-se pela leitura do documento, que o seu valor é de R\$ 200,00.

Verifica-se, conforme documento fls. 3622, que o valor da NF 7014, emitida em 08/02/2012, não se encontra totalmente legível. Assim, na dúvida quanto ao valor correto, não se pode acolher a alegação da impugnante.

2 - Com relação ao mês de março, não foi excluído o valor de R\$55.000,00, relativo às vendas registradas em cupom fiscal do dia 20/03/2012 e constantes da redução 'Z' desse mesmo dia. É devida a exclusão porque tal cupom fiscal foi emitido em duplicidade. A mesma venda foi registrada no cupom fiscal e, também, na Nota Fiscal de nº 7048.

Conforme se extrai do Demonstrativo elaborado pela autoridade lançadora, fls. 90/92, na apuração da receita total de R\$ 406.182,99, no mês de março de 2012, o valor questionado de R\$ 55.000,00, relativo à NF 7048, não se encontra em duplicidade. Portanto, incontestado o montante apurado.

3 - A impugnante, ao escriturar a Nota Fiscal de nº 7039, emitida em 11/03/12, pela Matriz, considerou o valor como sendo R\$ 117,00 ao invés de R\$ 107,00. Consequentemente, a receita escriturada e informada no PGDAS - D restou indevidamente majorada em R\$ 10,00.

Verifica-se, às fls. 91, que o valor ali lançado, relativamente à NF 7039, é R\$ 107,00. Portanto, correto o montante apurado pela fiscalização, em relação ao mês de março de 2012.

4 - No que se refere ao mês de abril, não foi excluído o valor de R\$ 7.000,00 das vendas com base no cupom fiscal descritas na redução Z do dia 05/04/12. Tal redução é devida em razão da duplicidade para a mesma venda, por ter a impugnante emitido a Nota Fiscal de nº 7066, além do cupom fiscal.

Para provar a alegada duplicidade a impugnante juntou os documentos de fls.3626/3627. Entretanto, o cupon de fls. 3627 encontra-se ilegível. Assim, não pode representar elemento de prova.

5 - Ainda quanto ao mês de abril, o Auditor Fiscal não exclui o valor de R\$ 15.149,00, relativo a vendas consubstanciadas no cupom fiscal componente da redução 'Z' do dia 13/04/12. Aqui, presente, também, a duplicidade de emissão de documentos fiscais para uma mesma venda, posto que além do citado cupom, fora emitida Nota Fiscal de nº 7069.

Ao que se extrai do já mencionado Demonstrativo, fls. 92, na apuração da receita total de R\$ 309.129,62, no mês de abril de 2012, o valor questionado de R\$ 15.149,00, relativo à NF 7069, não se encontra em duplicidade. Portanto, inconteste o montante apurado.

Portanto, não se acolhe o pleito da impugnante.

Do Lançamento por presunção.

A respeito do questionamento do lançamento por presunção, não prospera a argumentação da impugnante.

Indícios e presunções são elementos de prova, conforme ensina ALIOMAR BALEEIRO (*Direito Tributário Brasileiro*, Forense, RJ, 1976, 8ª ed., pp. 468/469).

Portanto, a tributação de valores apurados com base em prova indiciária no processo administrativo fiscal, como em qualquer ramo processual, é perfeitamente legítima, aduzindo ANTONIO DA SILVA CABRAL (*Processo Administrativo Fiscal*, pág. 305): *Vale para o processo fiscal a mesma regra do art. 332 do CPC: "Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funde a ação ou a defesa"*.

Até mesmo no processo criminal é admitida a prova com base em presunção para alicerçar decreto condenatório e, saliente-se, ali se cuida do bem maior que o cidadão possui: a liberdade (v. art. 239 do Código de Processo Penal e ADALBERTO J. Q. T. DE CAMARGO ARANHA, *Da Prova no Processo Penal*, 3ª ed., págs. 173/175).

É de se esclarecer que o artigo 43 do Código Tributário Nacional é norma geral endereçada ao legislador ordinário. Este expediu a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujo artigo 42 criou uma presunção legal de que os valores depositados configuram rendimentos tributáveis, quando não comprovada sua origem.

Dispõe o referido texto legal, com alteração posterior introduzida pelo art. 4º da Lei n. 9.481/1997, que:

(...)

A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda é mansa e pacífica, bastando citar as seguintes:

(...)

O novo tratamento fiscal dos depósitos bancários, advindo com a edição do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, veio apenas consagrar a moderna doutrina tributária conforme professa AURÉLIO PITANGA SEIXAS FILHO, *verbis*:

(...)

A Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, foi erigida quando não existia legislação prevendo expressamente a tributação dos rendimentos omitidos com base em depósitos bancários, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Portanto, inconteste a exclusão do Simples Nacional levada a cabo.

Da Multa. Percentual Confiscatório

Alega a impugnante que a multa de 75% estar-lhe-á cerceando de exercer suas atividades habituais. Questiona sua inconstitucionalidade e seu caráter confiscatório. Traz conclusões doutrinárias sobre o assunto e decisões administrativas e judiciais, inclusive do E. Supremo Tribunal Federal, essas últimas proferidas em sede de Recurso Extraordinário.

Relativamente ao alegado, o afastamento da incidência da multa no percentual previsto em lei só é possível aos órgãos de julgamento administrativo nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, assim redigido:

(...)

Não consta da impugnação nenhum julgamento ou ato nos moldes dos contidos no dispositivo legal acima transcrito.

Ainda, o exame da alegação de que o percentual de multa aplicado pode ser excessivo, produzindo efeito de confisco, importa em exercer controle de constitucionalidade, que compete ao Poder Judiciário; ou em avaliar a conveniência da norma, que compete ao Poder Legislativo e não ao aplicador da lei, o qual, exercendo atividade vinculada, não pode se furtar à aplicação da norma por entendê-la inconstitucional, inconveniente ou inoportuna.

Mantém-se o lançamento da multa de ofício em 75%.

Conclusão

Diante do exposto e considerando tudo mais que dos autos consta, voto nº sentido de julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito lançado.

23. Como é cediço, *“O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida”*¹.

24. No entanto, de acordo com o inciso IV do § 1º do indigitado art. 489 do CPC, o julgador deve, sob pena de nulidade, enfrentar os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgado. Confira-se:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

(...)

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

(...)

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

(...)

25. Efetivamente, o Acórdão vergastado omitiu-se em analisar ponto fundamental da defesa do contribuinte. Não houve a devida manifestação sobre argumento essencial da impugnação, referente à adoção do regime de competência e à demonstração de que os valores depositados em 2012 correspondiam a recebimentos de vendas já tributadas em exercícios anteriores, que não recebeu a devida atenção na decisão. A empresa apresentou documentos contábeis oficiais indicando um saldo de contas a receber de aproximadamente R\$ 9,2 milhões no

¹ STJ, EDcl no MS n. 21315/DF, rel. Min. DIVA MALERBI - Convocada, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 15.06.2016.

início de 2012, reduzido para cerca de R\$ 3,6 milhões ao final do mesmo ano, uma diferença que coincide com os valores questionados pela fiscalização. Estas provas documentais, incluindo livros razão e balanços patrimoniais (vide fls. 3593/3621), não foram sequer mencionadas pelo *decisum*.

26. Além disso, igualmente não foram apreciados diversos outros argumentos significativos expostos pelo sujeito passivo, como, por exemplo, o detalhamento sobre o roubo ocorrido em 2011 e como isso afetou a estratégia de cobrança em 2012; a impossibilidade de exigência da identificação dos clientes nas notas fiscais; a impossibilidade de exigência de livros contábeis de exercícios já atingidos pela decadência; e o alegado vício formal no uso da presunção.

27. Estas omissões na apreciação de argumentos e provas relevantes configura cerceamento do direito de defesa do contribuinte, constituindo vício capaz de ensejar a nulidade da decisão recorrida, em conformidade com os princípios da ampla defesa e do contraditório aplicáveis ao processo administrativo fiscal (art. 5º, LV da Constituição Federal e art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999).

28. Por via de consequência, a decisão recorrida padece de flagrante nulidade, *ex vi* do disposto no inciso II do artigo 59 da Decreto 70.235, de 1972, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

(...)

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

(...)

29. Por tais razões, como o enfrentamento dos argumentos acima referidos era essencial para o deslinde das questões suscitadas nos autos e considerando que neste momento processual não se vislumbra a possibilidade de se decidir o mérito a favor da parte, sob pena de supressão de instância, inevitável a anulação da decisão recorrida, devendo outra ser proferida em seu lugar, com pronunciamento expresso sobre os pontos abordados na impugnação e provas coligidas pelo contribuinte.

CONCLUSÃO

30. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, acolho a preliminar arguida e declaro a nulidade da decisão de primeira instância.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca