



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

Processo n° 10640.002594/2010-91
Recurso n° 947.167 Voluntário
Acórdão n° **1803-01.370 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 3 de julho de 2012
Matéria SIMPLES/IRPJ E OUTROS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente JOSMAR STEPHANI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2007, 2008

SIGILO BANCÁRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

O que não se questionou na fase impugnatória constitui matéria passada em julgado, não suscetível de apreciação na fase recursal.

INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PRESTADAS PELO CONTRIBUINTE. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. NÃO OCORRÊNCIA.

Prestadas as informações bancárias pelo próprio contribuinte, não há que se falar em quebra de sigilo bancário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. ÔNUS.

O ônus da comprovação da origem dos recursos creditados em conta bancária é do sujeito passivo, não sendo admissível que este, lançando mão de pedidos de realização de perícia e/ou diligência, pretenda transferir esse ônus à Administração Pública.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia requerido.

CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.

Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

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

Exercício: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Evidencia omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, de direito ou de fato, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Evidencia omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, de direito ou de fato, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Walter Adolfo Maresch e Meigan Sack Rodrigues, que davam provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a receita declarada no ano-calendário de 2007.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Meigan Sack Rodrigues, Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes e Viviani Aparecida Bacchmi.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 231 a 244):

Contra o contribuinte acima identificado foram lavrados autos de infração para exigência dos tributos e contribuições do Simples (IRPJ, PIS, COFINS, CSLL, IPI, INSS) relativamente ao ano-calendário de 2006 e IRPJ, PIS, COFINS e CSLL relativos ao ano-calendário de 2007 (lucro arbitrado) em virtude de omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada e insuficiência de recolhimento do SIMPLES em face das novas alíquotas aplicadas sobre os valores de receitas declaradas na Declaração Simplificada da pessoa Jurídica (DSPJ).

O procedimento fiscal iniciou-se em 28/01/2010 com a ciência do Termo de Início da Ação Fiscal (fls. 89), por meio do qual a contribuinte foi intimada a apresentar, relativamente aos anos-calendário de 2006 e 2007, dentre outras informações, os extratos bancários de contas correntes, de aplicações financeiras e de cadernetas de poupança de todas as contas mantidas junto a instituições financeiras no Brasil e no exterior, o livro de Registro de Saídas e os livros Diário e Razão ou, em substituição a esses dois últimos, o Livro Caixa.

Após pedido de prorrogação de prazo (fls. 90), o Auditor-Fiscal emitiu uma reintimação, através do Termo de Intimação Fiscal nº 01, de 12/02/2010 (fl. 91), dando ao contribuinte mais dez dias para providenciar os documentos. Em resposta à segunda intimação em 03/03/2010, o sujeito passivo forneceu ao Auditor-Fiscal os livros de Registro de Saídas de 2006 e de 2007 e os extratos dos seguintes bancos: Bradesco, Itaú, Mercantil do Brasil, Sudameris e Real ABN AMRO. Em 04/03/2010, foi também entregue o extrato do Banco do Brasil.

Tendo em vista o atendimento incompleto e insatisfatório, a fiscalização entendeu necessário requerer as informações sobre a movimentação financeira do sujeito passivo junto às seguintes instituições bancárias: Caixa Econômica Federal, Bradesco, Sudameris, Real, ABN AMRO e Mercantil. Para tal, em 05/03/2010, foram emitidas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) direcionadas aos citados bancos, solicitando, além de outros documentos, os extratos de movimentação de conta-corrente, poupança e aplicações financeiras da empresa Josmar Stephani, para o período sob fiscalização (RMF às fls. 92 a 100).

Dando continuidade ao trabalho fiscal, em 09/04/2010, o sujeito passivo tomou ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 02 (fl. 101), sendo intimado a apresentar os instrumentos de procuração outorgando poderes para terceiros administrar os negócios da firma e movimentar contas bancárias e, mais uma vez, reintimado a apresentar os livros Diário e Razão, ou o Livro Caixa. Não houve atendimento a esta intimação por parte do fiscalizado.

Tendo recebido das instituições bancárias os extratos requisitados, o Auditor-Fiscal procedeu à análise dos mesmos e, em 02/06/2010, lavrou o Termo de Intimação Fiscal nº 03 (fls. 102/118), com ciência na mesma data, pelo qual foi solicitada ao contribuinte a comprovação da origem dos recursos creditados nas contas bancárias de sua titularidade, os quais foram discriminados em relação anexa

à intimação fiscal. Na elaboração deste anexo, foram considerados os créditos efetuados nas contas bancárias, tendo sido expurgados os decorrentes de transferências entre as contas da própria empresa, os estornados pelas próprias instituições financeiras (cujos valores que originaram os estornos coincidiam com os valores estornados), como, por exemplo, os cheques devolvidos e aqueles em que, pela descrição do histórico do lançamento, ficou claro tratarem-se de empréstimos obtidos.

Pelo Termo de Intimação Fiscal nº 03, o sujeito passivo também foi reintimado a apresentar os documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal nº 02.

Mais uma vez a empresa fiscalizada não atendeu à intimação. Em virtude dessa omissão, foi reintimado, através do Termo de Intimação Fiscal (TIF) nº 04 (fls. 119 e 120), do qual tomou ciência em 21/07/2010, a apresentar todos os esclarecimentos e documentos pendentes. Através deste Termo, foi também intimado a apresentar relação de bens e direitos da empresa juntamente com cópia dos documentos comprobatórios de sua existência e registro.

Até a presente data, o sujeito passivo não apresentou nenhum dos documentos discriminados no Termo de Intimação Fiscal nº 04 e não logrou comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas correntes (especificados no anexo ao Termo de Intimação Fiscal nº 04) e não logrou comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas correntes (especificados no anexo ao Termo de Intimação Fiscal nº 03).

Os extratos das contas bancárias do contribuinte, referentes ao ano de 2006, encontram-se no Anexo I do presente processo.

Em 25/08/2010, a autoridade fiscal lavrou o Relatório Fiscal de fls. 73/75, ressaltando que, em razão da não comprovação da origem dos recursos depositados nas contas mantidas pela empresa nos Bancos do Brasil, Itaú, Bradesco, Mercantil, Caixa e Sudameris/Real, tais valores, após realizados os expurgos acima mencionados, seriam considerados receita omitida no ano-calendário de 2006, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e que seriam tributados, no mesmo ano-calendário, na modalidade do Simples. Às fls. 76/85 estão relacionados os depósitos/créditos bancários. Às fls. 86/87, estão discriminados os estornos efetuados nos créditos bancários. Os créditos bancários de origem não comprovada (valores líquidos após estornos) estão consolidados mensalmente à fl. 88.

O Auditor-Fiscal, com base na análise da natureza dos lançamentos bancários, entendeu que a receita declarada (R\$ 1.258.040,63) está contida no total de créditos de origem não justificada (R\$ 2.838.699,15), apurado pela fiscalização. Na referida análise, foi constatado que, para o ano de 2006, o montante total de créditos bancários cujo histórico relaciona-se a duplicatas e títulos descontados (créditos de natureza comercial) é de R\$ 1.759.209,46, portanto, superior, à receita declarada na DSPJ. Reforçou o entendimento do Auditor-Fiscal, o fato de o contribuinte ter lançado, no Livro Registro de Saídas, montante de notas fiscais que suporta a receita declarada.

Em função da apuração de omissão de receitas, os valores da receita bruta acumulados mensalmente são superiores àqueles indicados na DSPJ da empresa, o que, conseqüentemente, acarretará aumento nas alíquotas do Simples, aplicadas mês a mês, previstas na Lei nº 9.317/96, artigo 5º, inciso II e § 1º. Por esse motivo, no presente auto de infração, também estão sendo lançadas as diferenças apuradas em face das novas alíquotas aplicadas sobre os valores de receitas declarados na DSPJ.

Essas diferenças podem ser visualizadas no “Demonstrativo de Apuração dos Valores não Recolhidos” do auto de infração.

Com efeito, foram lavrados os autos de infração de fls. 02/71 e 135/136 (ciência em 27/08/2010), relativamente ao ano-calendário de 2006, exigindo-lhe os impostos e contribuições do Simples, ou seja, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 13.388,25 (fl. 02), Contribuição para o PIS no valor de R\$ 9.852,75 (fl. 12), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 14.087,61 (fl. 22), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) de R\$ 41.550,19 (fl. 32) e Contribuição para Seguridade Social – INSS de R\$ 118.318,04 (fl 42), acrescidos de juros de mora (calculados até 30/07/2010) e multa de ofício de 75%.

A contribuinte, inconformada, apresentou as impugnações de fls. 152/226 (protocoladas em 27/09/2010 – fl. 152, 166, 180, 196 e 210), por intermédio de seu procurador Marcelo Dias Carvalho, nomeado pelo instrumento de fl. 224, alegando, em síntese, *verbis*:

“(.....))

DO MÉRITO

111.1 - DA INDEVIDA PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS POR CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Segundo a autoridade fiscal, foi procedida a presunção de omissão de receita da Impugnante, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, em função do cotejo entre a receita declarada na DSPJ e os créditos bancários levantados mediante procedimento de fiscalização.

Tal circunstância é comprovada pela transcrição do seguinte trecho do Relatório Fiscal do Auto de Infração:

“O valor da receita bruta declarado pelo contribuinte para o ano de 2006 foi de R\$ 1.258.040,63, conforme consta na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (DSPJ), apresentada à Receita Federal do Brasil (cópia às fls. 121 a 134).

O Auditor-Fiscal, com base na análise da natureza dos lançamentos bancários, entendeu que a receita declarada (R\$ 1.258.040,63) está contida no total de créditos de origem não justificada (R\$ 2.838.699,15), apurado na fiscalização. Na referida análise, foi constatado que, para o ano de 2006, o montante dos créditos bancários cujo histórico relaciona-se a duplicatas e títulos descontados (créditos de natureza comercial) é de R\$ 1.759.209,46, portanto, superior à receita declarada na DSPJ. Reforçou o entendimento do Auditor-Fiscal, o fato do contribuinte ter lançado, no Livro de Registro de Saídas, montantes de notas fiscais que suporte a receita declarada.

Com base no exposto, entendeu-se que a receita efetivamente omitida pelo sujeito passivo, para o ano de 2006, é dada pela diferença entre o total dos créditos bancários de origem não comprovada e o total da receita informada na DSPJ. Além disso, a receita bruta total da empresa é dada pelo total dos créditos bancários de origem não comprovada” (destaques da Impugnante)

Asseverou, ainda, a fiscalização que:

“Em função da apuração de omissão de receitas, os valores da receita bruta acumulados mensalmente são superiores àqueles indicados na DSPJ da empresa, o

que, conseqüentemente, acarretará aumento nas alíquotas do Simples aplicadas mês a mês, previstas na Lei nº 9.317/96, artigo 50, inciso II e § 1º. Por esse motivo, no presente Auto de Infração também estão sendo lançadas diferenças apuradas em face das novas alíquotas aplicadas sobre os valores de receitas declarados na DSPJ. Estas diferenças podem ser visualizadas no “Demonstrativo de Apuração dos Valores não Recolhidos” do Auto de Infração” (destaques da Impugnante)

Conforme consta do próprio Relatório Fiscal mencionado, a Impugnante foi intimada a apresentar os Livros de Registros de Saídas do período fiscalizado, o que restou atendido, tendo a fiscalização chegado à constatação de que o “montante de notas fiscais condiz (suporta) a receita declarada pela empresa na DSPJ”.

Neste ponto, ilustres julgadores, é que reside o aspecto nodular da questão sob análise.

Com efeito, a fiscalização reconhece que a contabilização das notas fiscais do período fiscalizado condiz com as informações prestadas na DSPJ e, portanto, ainda que, por via oblíqua, não há defeito na contabilidade, no que se refere às operações realizadas com suporte nas notas fiscais registradas no LRS.

A diferença encontrada, portanto, é referente a recursos financeiros movimentados em contas bancárias da pessoa jurídica, tendo-se como presumida a omissão de receita desses recursos.

Na verdade, tais diferenças encontradas não correspondem a ingresso de recursos novos na Impugnante, razão pela qual não há razão para considerá-las como receitas omitidas para fins de tributação.

A Impugnante, assim como seu sócio, passou, no período fiscalizado, por sérias dificuldades financeiras, o que culminou com a necessidade de obtenção de diversos empréstimos bancários, cujas taxas de juros são sabidamente extorsivas.

Na esperança de recuperar o equilíbrio financeiro, bem como os negócios da empresa, sem voltar a contrair financiamentos em instituições financeiras, o sócio passou a liquidar os empréstimos feitos em bancos mediante obtenção de cheques junto a familiares e amigos, razão pela qual o volume de transações bancárias mostrou-se tão significativo no período objeto da fiscalização.

Noutras palavras, os valores movimentados nas contas bancárias da pessoa jurídica não representaram novas riquezas não oferecidas à tributação, decorrentes da atividade operacional que a Impugnante desenvolvia regularmente.

A análise realizada nos Livros de Registros de Saídas comprova o alegado, afastando, pois, a presunção legal juris tantum em que se lastreou a atuação, admitindo produção de prova em contrário

Ora, ilustres julgadores, o Fisco se vale de presunção legal relativa em seu favor, a qual só pode ser rechaçada pela Impugnante mediante a realização de auditoria imparcial na sua escrita fiscal, não bastando apenas argumentos para corroborar o alegado. Mas, para tanto, se faz necessário que lhe seja franqueada a via da perícia, sob pena de a presunção utilizada se tornar juris et jure, portanto, absoluta.

A atuação e imposição de severas penalidades com base em meras presunções afrontam o Ordenamento Jurídico estabelecido, emergindo, clara e cristalina, a necessidade de a fiscalização comprovar suas suspeitas, abandonando

a posição de tributar por indícios não suficientemente investigados, ilações despropositadas e presunções, com flagrante arbitrariedade e “excesso de exação”.
(.....)

(.....).

In casu, a fiscalização pretende desconsiderar a realidade que se encontra em suas DSPJ's, para, com base em meras presunções, exigir os tributos federais pela suposta omissão de receitas teoricamente encontradas na averiguação das movimentações bancárias da Impugnante, valendo-se, de se reiterar, apenas de extratos bancários.

Ora, se todas as notas fiscais emitidas pelo contribuinte corroboram as declarações apresentadas, no valor de R\$ 1.258.040,63, porque a Impugnante subitamente pararia de contabilizar eventuais receitas da forma como vinha fazendo regularmente? Nos termos da legislação de regência (art. 2º, inciso II, da Lei nº 9.317/96), o limite de receita bruta para permanência no Simples é de R\$ 2.400.000,00. A impugnante declarou, no ano-calendário de 2007, aproximadamente metade desse valor. Dentro dessa margem prevista na lei, por que a Impugnante interromperia a contabilização da receita bruta para fins de declaração ao Fisco e passaria a fazê-lo de forma “paralela”? A resposta é simples, porém não é óbvia. Porque a movimentação de recursos em contas bancárias não foi decorrente de faturamento da empresa, mas da obtenção de empréstimos bancários e, posteriormente, de trocas de cheques para fazer as vezes desses empréstimos contraídos, o que acabou se mostrando ser uma tentativa estéril de recuperar a saúde financeira e comercial da impugnante.

Ou seja, a movimentação comercial geradora de receita sujeita a tributação é exatamente aquela declarada nas DSPJ's. O resto, apurado mediante análise dos extratos bancários, nada mais é que uma tentativa desastrada de tentar manter a Impugnante em atividade e honrando seus compromissos com fornecedores, empregados e com o próprio Fisco.

As supostas provas indiretas não são capazes de auferir, com a devida certeza, que ocorreu efetiva omissão de receitas por parte da Impugnante.

OCORRE QUE A FISCALIZAÇÃO, EM MOMENTO ALGUM, DILIGENCIOU NO SENTIDO DE TENTAR COMPROVAR QUE OS DEPÓSITOS CREDITADOS NA CONTA DA IMPUGNANTE DEVERIAM SER EFETIVAMENTE CONSIDERADOS COMO RECEITA, SENDO ESTA REALMENTE A ÚNICA FORMA DE ATESTAR INEQUIVOCAMENTE A APONTADA “OMISSÃO DE RECEITAS”.

A jurisprudência do Colendo Conselho de Contribuintes é pacífica no sentido de que a simples transferência de dinheiro entre contas-correntes, por si só, não é capaz de comprovar omissão de receitas, não podendo servir para base de cálculo de tributos, in verbis:

“RECURSO “EX OFFICIO” - IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS - IMPOSSIBILIDADE.

A simples transferência de numerário entre contas-correntes bancárias de titularidade da fiscalizada não pode servir de base de cálculo para a determinação do montante das receitas consideradas omitidas, NÃO SENDO POSSÍVEL FIRMAR-SE COMO PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE” (grifamos) - (Recurso de Ofício nº 133.488, Processo nº 16327.000861/2001-34, Primeira Câmara, Rel. Cons. Paulo Roberto Cortez).

Ora, ocorre que a Impugnante não pode concordar com a sistemática adotada pela Autoridade Fiscal, sendo que, a partir do momento que discordou do lançamento e questionou a presunção utilizada pela administração pública, não se pode falar em inversão do ônus da prova.

A omissão de receitas baseada em indícios perfunctórios caracteriza-se, efetivamente, como PRESUNÇÃO, que somente prevaleceria, da forma como determinada pela fiscalização, se a Impugnante não tivesse instaurado o contencioso administrativo, impugnando o Auto de Infração.

(.....)

Assim, não há que se falar em inversão do ônus da prova, devendo a Administração produzir provas acerca da ocorrência fática do evento descrito no fato jurídico, não só na esfera administrativa, mas também na judicial.

Conforme mencionado anteriormente, o Código de Processo Civil deve ser subsidiariamente empregado na seara administrativo-fiscal, devendo ser aplicado, no caso, o art. 333, I, do diploma processual, que determina expressamente:

“Art. 333 — O ônus da prova incumbe:

I — ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;”

ORA, É INQUESTIONÁVEL QUE O FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO DE LANÇAMENTO DO FISCO FEDERAL DECORRE DO SUPOSTO AUFERIMENTO DE RECEITAS NÃO DECLARADAS, SENDO QUE A ELE INCUMBE O ÔNUS PROBATÓRIO E, DIGA-SE DE PASSAGEM, ESSA PROVA DEVE SER ROBUSTA, CAPAZ DE DEMONSTRAR CABALMENTE QUE OCORREU ENTRADA DE RECEITAS NOS COFRES DA IMPUGNANTE, DE FORMA [QUE] NÃO FORA TRIBUTADA. ISSO, TENDO EM VISTA QUE, NOS TERMOS DA SUPRACITADA DECISÃO DO EGRÉGIO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, A MERA TRANSFERÊNCIA DE SALDOS NÃO SIGNIFICA OMISSÃO DE RECEITAS.

(.....)

O Termo de Verificação Fiscal deixa transparecer que era do Contribuinte a obrigação de comprovar a origem das receitas, sendo que a simples falta dessas informações consubstanciaria a omissão de receitas.

Tal argumento somente comprova o fato de que fora utilizada mera presunção para fundamentar o lançamento fiscal, entendendo a autoridade administrativa que o ônus da prova seria do contribuinte, que deveria demonstrar a origem e destinação dos recursos financeiros apontados no Auto de Infração.

Ora, todavia, não há que se falar que o fato de a Impugnante ter sido intimada a demonstrar as justificativas legais e contábeis para as movimentações em suas contas-correntes, não tendo respondido a contento, comprovaria a omissão de receitas, confirmaria a presunção utilizada pela fiscalização. Isso porque o ônus da prova, nesse caso, é do Fisco, sendo que, tanto o art. 333, I, do CPC, quanto a jurisprudência do Conselho de Contribuintes são incisivos nesse sentido.

Na hipótese em questão, os indícios estão sendo contraditados, fato que, por si só, já coloca uma série de dúvidas no procedimento administrativo fiscal, elidindo, de forma total, a força probatória da “presunção” realizada pelo Fisco.

Além da constatação de créditos ocorridos nas contas-correntes da Impugnante, haveria necessidade de comprovação do nexo causal entre eles e o fato que representasse efetiva omissão de receitas, para que o lançamento fiscal fosse considerado procedente. Conforme restou demonstrado, somente foram constatadas as movimentações financeiras, não se atendo o Fisco em comprovar o citado nexo de causalidade, sendo obrigatoriamente dele tal função.

Desse modo, seguindo a orientação do próprio Conselho de Contribuintes, não há como considerar subsistente o Auto de Infração questionado. Vejamos:

“IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS.

Os depósitos bancários não constituem, por si só, fato gerador de Imposto de Renda, porquanto não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento baseado em depósitos bancários somente é admissível quando ficar comprovado o nexo entre cada depósito e o fato que represente omissão de receitas.” (Acórdão nº 107-05.807, DOU de 01/03/2000, p. 13) - (grifamos)

“IRPJ - IRF — CSLL - PIS - COFINS.

Os depósitos bancários não constituem fato gerador do Imposto de Renda, porquanto não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento baseado em depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre depósitos e o fato que represente omissão de receitas, mesmo porque representam mero indício, não podendo ser tributados isoladamente como se renda fosse.” (Acórdão nº 108-06.27, DOU de 22/08/2000, p. 5) - (grifamos)

A utilização da presunção como fundamento para a lavratura de autos de infração deve ser utilizada com extrema cautela pelo Fisco, sendo que, quando o contribuinte questiona especificamente esse método, cabe à Autoridade Administrativa o ônus de comprovar a eficácia de sua atuação. Nos casos de abuso da utilização das presunções, há um nítido comprometimento quanto à legalidade e segurança na instância administrativa.

Sobre essa questão, o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda vem se pronunciando e reconhecendo a imprestabilidade de lançamentos que não trazem os mínimos elementos de segurança necessários a demonstrar e embasar o fato nele presumido pela fiscalização.

Veja-se, por exemplo, o recente acórdão nº 107-06.229, de 22.03.2001, que é claro ao concluir que:

“nas presunções simples é necessário que o fisco esgote o campo probatório. A atividade do lançamento tributário é plenamente vinculada e não comporta incertezas. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 122 do CTN.” (grifamos)

Exatamente na mesma linha, também já decidiu a Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 103-20.485 (de 29.01.2001), ao

afastar uma tributação levada a efeito com fundamento na chamada “auditoria de produção”. Diz a ementa da referida decisão:

“O princípio da tipicidade revela que o instituto da competência impositiva fiscal deve ser exaustiva. Todos os critérios necessários à descrição tanto do fato tributável como da relação jurídico-tributária reclamam uma manifesta e própria dívida. A certeza e segurança jurídicas envolvidas no princípio da reserva legal (CTN, arts. 3º e 142) não comportam infidelidades nos lançamentos fiscais.” (grifamos)

Por fim, importante ressaltar que, caso simplesmente registre uma infração ou apreensão de mercadorias, o auto de infração tem natureza jurídica de um ato administrativo qualquer. Porém, quando implica a exigência de crédito tributário, não há dúvida de que sua natureza jurídica é de lançamento tributário, devendo obedecer não só os requisitos formais destinados aos atos administrativos em geral, como também os requisitos descritos no art. 142 do Código Tributário Nacional, específicos para a constituição do crédito tributário.

In casu, o Auto de Infração tem a natureza jurídica de lançamento tributário (de ofício), devido ao fato de que exige o recolhimento dos tributos compreendidos pelo SIMPLES, tendo em vista suposta omissão de receitas. Nesse caso, conforme mencionado, deve-se observar integralmente todos os requisitos formais desse ato administrativo vinculado.

Assim, como um ato administrativo vinculado, o lançamento em questão deve pautar-se no texto legal, não cabendo à autoridade autuante a interpretação de dispositivos legais (discricionariedade) para detectar a ocorrência do fato gerador de tributos, não podendo, por conseguinte, unicamente a presunção simples ser aceita para fundamentar a constituição de crédito tributário.

Diante disso, como nos autos não pode ser comprovada inequivocamente que as transações realizadas nas contas-correntes da Impugnante seriam efetivamente receitas auferidas e não declaradas, sendo a presunção realizada pelo Fisco insuficiente para conferir ao crédito tributário a certeza e a liquidez necessárias, deve a presente Impugnação ser julgada procedente para cancelar o Auto de Infração combatido.

111.2 - DO REQUERIMENTO DE PERÍCIA PARA COMPROVAR AS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE, AFASTANDO A PRESUNÇÃO JURIS TANTUM PERPETRADA

Diante do que foi alegado e considerando que todos os documentos que se encontram de posse da fiscalização, tendo sido, em parte, disponibilizados pela própria Impugnante, podendo ser disponibilizados quantos outros forem possível, requer-se, em abono a seus direitos, a realização de perícia contábil para comprovar que a soma de todas as quantias constantes na movimentação financeira da empresa, apurada no período referente ao Auto de Infração, não pode ser considerada como receita tributável, devendo ser afastado o procedimento de arbitramento realizado pelo Fisco Federal.

Assim, em atenção ao disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, a Impugnante vem formular os quesitos a serem respondidos pelo Expert, a saber:

Queira o ilustre Sr. Perito:

- analisar as movimentações financeiras da empresa Impugnante, constantes dos extratos e documentos apresentados, durante todo o período neles compreendido, realizando confronto entre os livros fiscais, contábeis e as DSPJ's, de forma a demonstrar se há indícios de ausência de contabilização de receitas, configurando omissão de receitas não submetidas à tributação.

- esclarecer se a simples análise das movimentações financeiras pode identificar, com um mínimo de certeza, qual a receita tributável auferida pela empresa no período abrangido pelo Auto de Infração ora Impugnado.

Por oportuno, os Impugnantes esclarecem que o seu assistente técnico é o Sr. José Cláudio Carneiro Miranda, brasileiro, casado, técnico em contabilidade, inscrito no CRC/MG sob o nº 015.503/0-7, com endereço na Av. Francisco Bernardino, nº 165, sala 601, Centro, Juiz de Fora/MG, CEP 36.013-100, telefone (32) 3224-4822.

IV - DO PEDIDO

Por todo exposto, requer o Impugnante que seja recebida e julgada procedente a presente Impugnação, anulando-se o Auto de Infração ora combatido, diante dos argumentos arrolados na presente Impugnação, os quais, corroborados pela prova pericial requerida, servirão para rechaçar inequivocamente a exigência fiscal em questão.

Por fim, protesta pela realização de quaisquer tipos de prova e pela juntada de novos documentos capazes de elidir o feito fiscal.”

No Relatório Fiscal de fls. 73/75, a autoridade fiscal informou que, em razão de a receita bruta, no ano-calendário de 2006, ter ultrapassado o limite anual permitido para as empresas optantes pelo Simples (R\$ 2.400.000,00), previsto na Lei nº 9.317/96, artigo 2º, inciso II, e na Lei complementar 123/06, artigo 3º, inciso II, seria efetuada uma representação para o Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora, com o intuito de excluir, de ofício, o sujeito passivo do Simples Federal, instituído pela Lei nº 9.317/96, e do Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar 123/06, cuja representação foi formalizada no presente processo, às fls. 138/141.

Em 01/09/2010, foi emitido o Ato Declaratório Executivo nº 19/2010 (fls. 147), publicado no Diário Oficial da União em 03/09/2010 (fls. 149), para excluir a empresa do Simples Federal a partir de 01/01/2007, nos termos do inciso II do artigo 9º da Lei nº 9.317/96 e, também, o Ato Declaratório Executivo nº 20/2010 (fls. 148), para excluir a empresa do Simples Nacional, a partir de 01/07/2007, em virtude de ter auferido, no ano-calendário de 2006, receita bruta superior ao permitido pela legislação, conforme disposto no inciso I do artigo 12 da Resolução CGSN nº 4, de 30 de maio de 2007.

Cientificada da exclusão em 13/09/2010 (AR de fl. 151), a contribuinte não apresentou manifestação de inconformidade específica para esse ato.

Intimada, em 21/09/2010, a apresentar os livros fiscais e contábeis, inclusive o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), contendo a escrituração do ano-calendário de 2007, tendo em vista a exclusão do Simples a partir de 01/01/2007, a contribuinte não se manifestou.

Em 14/10/2010 foi lavrado o “Relatório Fiscal dos Autos de Infração”, no qual a autoridade fiscal esclareceu que, em virtude da ausência de escrituração

contábil completa, o IRPJ calculado com base na receita omitida caracterizada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, apurada e descrita nos Anexos I a III desse Relatório, do ano-calendário de 2007, seria tributada com base no lucro arbitrado. A tributação com base nesse regime está amparada no Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99), artigo 530, incisos I e III.

O processo nº 10640.003094/2010-77, no qual constam os autos de infração relativos ao ano-calendário de 2007 (ciência em 21/07/2010 – *sic*, o correto é 15/10/2010), para exigir o IRPJ (R\$ 58.404,41), PIS (R\$ 22.317,81), CSLL (R\$ 37.081,98) e COFINS (R\$ 103.005,53), acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora calculados até 30/09/2010, perfazendo o crédito tributário de R\$ 455.749,02, encontra-se apensado a este.

A empresa apresentou, em 16/11/2010, as impugnações de fls. 95/138, juntadas aos autos no processo nº 10640.003094/2010-77, apensado a este, contra os Autos de Infração relativos ao ano-calendário de 2007. As alegações contidas nas impugnações estão sintetizadas abaixo, *in verbis*:

“(.....))

III - DO MÉRITO

III.1 - DO INDEVIDO ARBITRAMENTO DE IRPJ PELA NÃO APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO FISCAL COMPLETA

Segundo a autoridade fiscal, no exercício de 2007, foi procedida a presunção de omissão de receita da ora Impugnante, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, em função do cotejo entre a receita declarada na DSPJ e os créditos bancários levantados mediante procedimento de fiscalização, tendo sido lavrados 5 (cinco) Autos de Infração para cobrança do IRPJ, PIS/PASEP, CSLL, COFINS e INSS, calculados pela sistemática do Simples.

Tal circunstância se comprova pela transcrição do seguinte trecho do Relatório Fiscal do AI:

“Em função de o sujeito passivo não ter apresentado nenhum dos documentos discriminados no Termo de Intimação Fiscal nº 04, não logrou comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas correntes (especificados no anexo ao Termo de Intimação Fiscal nº 03). Com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, os créditos bancários foram caracterizados como receitas omitidas, sendo contra ele lavrados, em 25/08/2010, cinco Autos de Infração, relativos ao ano-calendário 2006, para cobrança dos seguintes tributos (calculados na sistemática do Simples —Lei nº 9.317/96): de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, de Contribuição para o PIS/Pasep, de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e de Contribuição para Seguridade Social — INSS.” (destaques da Impugnante)

A partir dessas supostas omissões de receita, cujos Autos de Infração foram objeto de Impugnação (suspendendo a exigibilidade do crédito tributário - art. 151, inciso III, do CTN), a fiscalização chegou à conclusão de que a receita bruta da Impugnante superou o limite estabelecido na Lei nº 9.317/96, tendo a DRF/Juiz de Fora procedido à exclusão da Impugnante tanto do Simples quanto do Simples Nacional (fls. 2/5 e 3/5 do Relatório Fiscal).

Ocorridas as exclusões acima apontadas, a fiscalização, em relação ao exercício de 2008, intimou a Impugnante, no prazo exíguo de 20 dias, a:

“1) para o ano-calendário 2007, apresentar escrituração contábil completa, com observância das leis comerciais e fiscais, com elaboração dos livros Diário (registrado na Junta Comercial), Razão, de Apuração do Lucro Real (Lalur), de Registro de Inventário e de Registro de Entradas e das demonstrações financeiras previstas no art. 274 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99), com o objetivo de apuração do lucro real;

2) para o 2º semestre de 2007, conforme o disposto na Lei Complementar 123/07, art. 32, caput e § 2º, informar a opção pelo recolhimento do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.”

Após o decurso do prazo irrisório outorgado à Impugnante para atendimento do Termo de Intimação Fiscal nº 05, foram lavrados novos Autos de Infração por arbitramento, com base na presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, tendo a fiscalização afirmado que “o valor total dos créditos de origem não comprovada, no ano de 2007, foi de R\$ 3.433.519,16, sendo este o valor apurado como receita omitida pelo sujeito passivo”.

Ora, ilustre julgadores, a Impugnante defendeu as cinco autuações anteriores (exercício 2007) argumentando que a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 admite prova em contrário, levantando os seguintes questionamentos:

“Conforme consta do próprio Relatório Fiscal mencionado, a Impugnante foi intimada a apresentar os Livros de Registros de Saídas do período fiscalizado, o que restou atendido, tendo a fiscalização chegado à constatação de que o “montante de notas fiscais condiz (suporta) a receita declarada pela empresa na DSPJ”

Neste ponto, ilustres julgadores, é que reside o aspecto nodular da questão sob análise. Com efeito, a fiscalização reconhece que a contabilização das notas fiscais do período fiscalizado condiz com as informações prestadas na DSPJ e, portanto, ainda que por via oblíqua, não há defeito na contabilidade no que se refere às operações realizadas com suporte nas notas fiscais registradas no LRS.

A diferença encontrada, portanto, é referente a recursos financeiros movimentados em contas bancárias da pessoa jurídica, tendo-se como presumida a omissão de receita desses recursos.

Na verdade, tais diferenças encontradas não correspondem a ingresso de recursos novos na Impugnante, razão pela qual não há razão para considerá-las como receitas omitidas para fins de tributação.

A Impugnante, assim como seu sócio, passou, no período fiscalizado, por sérias dificuldades financeiras, o que culminou com a necessidade de obtenção de diversos empréstimos bancários, cujas taxas de juros são sabidamente extorsivas.

Na esperança de recuperar o equilíbrio financeiro, bem como os negócios da empresa, sem voltar a contrair financiamentos em instituições financeiras, o sócio passou liquidar os empréstimos feitos em bancos mediante obtenção de cheques junto a familiares e amigos, razão pela qual o volume de transações bancárias mostrou-se tão significativo no período objeto da fiscalização.

Noutras palavras, os valores movimentados nas contas bancárias da pessoa jurídica não representaram novas riquezas não oferecidas à tributação, decorrentes da atividade operacional que a Impugnante desenvolvia regularmente.

A análise realizada nos Livros de Registros de Saídas comprova o alegado, afastando, pois, a presunção legal juris tantum em que se lastreou a atuação, admitindo produção de prova em contrário.

Ora, ilustres julgadores, o Fisco se vale de presunção legal relativa em seu favor, a qual só pode ser rechaçada pela Impugnante mediante a realização de auditoria imparcial na sua escrita fiscal, não bastando apenas argumentos para corroborar o alegado. Mas, para tanto, se faz necessário que lhe seja franqueada a via da perícia, sob pena de a presunção utilizada se tornar juris et jure, portanto, absoluta.”

Não obstante a apresentação de defesa administrativa tenha o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, a autoridade fiscal deu continuidade à presunção adotada para autuar supostos fatos geradores ocorridos no exercício seguinte, utilizando-se, ainda, do mecanismo do arbitramento.

Nas primeiras Impugnações apresentadas a ora Requerente defendeu que não havia erro nas informações prestadas mediante DSPJ e que, portanto, não teria extrapolado o limite da receita bruta previsto na legislação do Simples e do Simples Nacional.

O Termo de Intimação Fiscal nº 05, cujas principais exigências foram reproduzidas na presente defesa, passou por cima dessas circunstâncias e exigiu da impugnante escrituração contábil completa, sob pena de lançamento de tributos por arbitramento.

É evidente que a Impugnante não dispõe de escrituração contábil completa. Isso porque julga estar devidamente enquadrada nas determinações legais da Lei nº 9.317/96 e, posteriormente, da Lei Complementar nº 123/06.

Além disso, ainda que assim não o considerasse, o prazo para atendimento da intimação fiscal é teratológico e impraticável, servindo apenas para justificar uma autuação por arbitramento que já se pretendia implementar, lançando-se, novamente, mão da já repudiada presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

In casu, a fiscalização desconsiderou a realidade que se encontrava nas DSPJ's, para, com base em meras presunções, exigir os tributos federais pela suposta omissão de receitas teoricamente encontradas na averiguação das movimentações bancárias da Impugnante, valendo-se, de se reiterar, apenas de extratos bancários.

Entretanto, a movimentação de recursos em contas bancárias não foi decorrente de faturamento da empresa, mas da obtenção de empréstimos bancários e, posteriormente, de trocas de cheques para fazer as vezes desses empréstimos contraídos, o que acabou se mostrando ser uma tentativa estéril de recuperar a saúde financeira e comercial da Impugnante.

Ou seja, a movimentação comercial geradora de receita sujeita a tributação é exatamente aquela declarada nas DSPJ's. O resto, apurado mediante análise dos extratos bancários, nada mais é que uma tentativa desastrada de tentar manter a Impugnante em atividade e honrando seus compromissos com fornecedores, empregados e com o próprio Fisco.

As supostas provas indiretas não são capazes de auferir, com a devida certeza que ocorreu efetiva omissão de receitas por parte da Impugnante.

OCORRE QUE A FISCALIZAÇÃO, EM MOMENTO ALGUM, DILIGENCIOU NO SENTIDO DE TENTAR COMPROVAR QUE OS DEPÓSITOS CREDITADOS NA CONTA DA IMPUGNANTE DEVERIAM SER EFETIVAMENTE CONSIDERADOS COMO RECEITA, SENDO ESTA REALMENTE A ÚNICA FORMA DE ATESTAR INEQUIVOCAMENTE A APONTADA “OMISSÃO DE RECEITAS”.

A jurisprudência do Colendo Conselho de Contribuintes é pacífica no sentido de que a simples transferência de dinheiro entre contas-correntes, por si só não é capaz de comprovar omissão de receitas, não podendo servir para base de cálculo de tributos, in verbis:

“RECURSO “EX OFFICIO” - IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS - TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS - IMPOSSIBILIDADE.

A simples transferência de numerário entre contas-correntes bancárias de titularidade da fiscalizada não pode servir de base de cálculo para a determinação do montante das receitas consideradas omitidas, NÃO SENDO POSSÍVEL FIRMAR-SE COMO PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE” (grifamos) - (Recurso de Ofício nº 133.488, Processo nº 16327.000861/2001-34, Primeira Câmara, ReI. Cons. Paulo Roberto Cortez)

A impugnante não pode concordar com a sistemática adotada pela Autoridade Fiscal, sendo que, a partir do momento que discordou do lançamento e questionou a presunção utilizada pela administração pública, não se pode falar em inversão do ônus da prova.

Ora, todavia, não há que se falar que o fato de a Impugnante ter sido intimada a demonstrar as justificativas legais e contábeis para as movimentações em suas contas-correntes, não tendo respondido a contento, comprovaria a omissão de receitas, confirmaria a presunção utilizada pela fiscalização. Isso porque o ônus da prova nesse caso é do Fisco, sendo que tanto o art. 330, I, do CPC, quanto a jurisprudência do Conselho de Contribuintes são incisivos nesse sentido.

Na hipótese em questão, os indícios estão sendo contraditados, fato que por si só já coloca uma série de dúvidas no procedimento administrativo fiscal, elidindo, de forma total, a força probatória da “presunção” realizada pelo Fisco.

Alem da constatação de créditos ocorridos nas contas-correntes da Impugnante, haveria necessidade de comprovação do nexo causal entre eles e o fato que representasse efetiva omissão de receitas, para que o lançamento fiscal fosse considerado procedente.

Conforme restou demonstrado, somente foram constatadas as movimentações financeiras, não se atendo o Fisco em comprovar o citado nexo de causalidade.

111.2 - DO REQUERIMENTO DE PERÍCIA PARA COMPROVAR AS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE, AFASTANDO A PRESUNÇÃO JURIS TANTUM PERPETRADA

Diante do que foi alegado e considerando que todos os documentos que se encontram de posse da fiscalização, tendo sido, em parte, disponibilizados pela própria impugnante, podendo ser disponibilizados quantos outros forem possível, requer-se, em abono a seus direitos, a realização de perícia contábil para

comprovar que a soma de todas as quantias constantes na movimentação financeira da empresa, apurada no período referente ao Auto de Infração, não pode ser considerada como receita tributável, devendo ser afastado o procedimento de arbitramento realizado pelo Fisco Federal.

Assim, em atenção ao disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, a Impugnante vem formular os quesitos a serem respondidos pelo Expert, a saber:

Queira o ilustre Sr. Perito:

- analisar as movimentações financeiras da empresa Impugnante, constantes dos extratos e documentos apresentados, durante todo o período neles compreendido, realizando confronto entre os livros fiscais, contábeis e as DSPJ's, de forma a demonstrar se há indícios de ausência de contabilização de receitas, configurando omissão de receitas não submetidas à tributação.

- esclarecer se a simples análise das movimentações financeiras pode identificar, com um mínimo de certeza, qual a receita tributável auferida pela empresa no período abrangido pelo Auto de Infração ora Impugnado.

Por oportuno, os Impugnantes esclarecem que o seu assistente técnico é o Sr. José Cláudio Carneiro Miranda, brasileiro, casado, técnico em contabilidade, inscrito no CRC/MG sob o nº 015.503/0-7, com endereço na Av. Francisco Bernardino, nº 165, sala 601, Centro, Juiz de Fora/MG, CEP 36.013-100, telefone (32) 3224-4822.

IV - DO PEDIDO

Por todo exposto, requer o Impugnante que seja recebida e julgada procedente a presente Impugnação, anulando-se o Auto de Infração ora combatido, diante dos argumentos arrolados na presente Impugnação, os quais, corroborados pela prova pericial requerida, servirão para rechaçar inequivocamente a exigência fiscal em questão.

Por fim, protesta pela realização de quaisquer tipos de prova e pela juntada de novos documentos capazes de elidir o feito fiscal."

2. A decisão da instância a quo foi assim ementada (fls. 229 e 230):

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

Ano-calendário: 2006

DEPÓSITO BANCÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Por presunção legal contida na Lei 9.430, de 27/12/1996, art. 42, os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita.

TRIBUTAÇÃO DA RECEITA OMITIDA.

Para o ano-calendário em que a empresa estava inscrita no Simples e dele não tendo sido excluído, nem de ofício, nem a requerimento, as eventuais omissões de

receitas apuradas pelo Fisco devem ser tributadas de acordo com o regime do Simples.

LIMITE DE RECEITA BRUTA. ULTRAPASSAGEM. EXCLUSÃO DO SIMPLES E SIMPLES NACIONAL.

Caracterizada a omissão de receita, denotando a conseqüente superação do limite de receita admissível na sistemática do Simples e do Simples Nacional, segue-se a exclusão da contribuinte de dita forma de tributação favorecida, estendendo-se os efeitos da exclusão a partir do ano-calendário seguinte, quando a interessada sujeitar-se-á às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Devem ser indeferidos os pedidos de perícia, quando forem prescindíveis ao deslinde da questão a ser apreciada, não sendo o caso de solicitação de realização de perícia para produzir provas que caberiam ao autuado apresentar, ainda mais quando se trata de presunção legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS DA PROVA.

Por presunção legal contida na Lei 9.430, de 27/12/1996, art. 42, os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita. 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, que não pode ser substituída por meras alegações.

OMISSÃO DE RECEITAS. BASE DE CÁLCULO.

O valor da receita omitida, apurada pela autoridade tributária a partir de depósitos bancários não escriturados, deve ser computado para a determinação da base de cálculo do imposto devido.

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL.

A ausência de apresentação de escrituração regular dos livros comerciais e fiscais durante a ação fiscal autoriza o arbitramento do lucro.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Devem ser indeferidos os pedidos de perícia, quando forem prescindíveis ao deslinde da questão a ser apreciada, não sendo o caso de solicitação de realização de perícia para produzir provas que caberiam ao autuado apresentar, ainda mais quando se trata de presunção legal.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento do IRPJ, pela íntima relação de causa e efeito existente.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

3. Cientificada da referida decisão em 05/04/2012 (fls. 713 – numeração digital - ND), a tempo, em 03/05/2012, apresenta a interessada Recurso de fls. 716 a 759 (ND), nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos e aduzindo mais os seguintes:

I I - PRELIMINAR DA IMPOSSIBILIDADE DE QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO SEM AUTORIZAÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO

Conforme “Relatório Fiscal” que acompanha os Autos de Infração ora combatidos, os lançamentos levados a efeito pela fiscalização se concretizaram mediante o acesso, pela autoridade fiscal, a dados bancários da ora Recorrente.

Entretanto, o acesso pela Receita Federal do Brasil a tais dados não se deu de forma legítima, OU SEJA, mediante autorização concedida pelo Poder Judiciário. As informações bancárias sigilosas foram obtidas pela autoridade fiscal diretamente junto às instituições financeiras respectivas e, iniciado o processo de fiscalização da ora Recorrente, foi intimada para esclarecer a origem dos supostos depósitos a descoberto.

Como se vê, ao tomar conhecimento da existência de fiscalização em curso contra si, o sigilo bancário da ora Recorrente já havia sido violado, tanto pela RFB quanto pelas instituições financeiras nas quais depositou sua confiança.

[...].

A discussão relativa à violação do sigilo bancário não é recente. Entretanto, em sessão plenária de 15/12/2010, o Supremo Tribunal Federal colocou uma pá de cal sobre o assunto, ao declarar inconstitucional o acesso direto do Fisco às informações sobre movimentações bancárias dos contribuintes para fins de apuração fiscal, sem a prévia autorização do Poder Judiciário.

Com base no referido entendimento, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por sua 3ª Turma, anulou Auto de Infração lavrado contra contribuinte pessoa física com base no acesso da RFB aos seus dados bancários.

[...].

Assim, diante da situação fática dos presentes autos e à luz do [que] vem sendo decidido pelos Tribunais pátrios, requer a ora Recorrente o acolhimento da preliminar arguida para que sejam cancelados os lançamentos realizados com base no acesso irregular pela autoridade fiscal aos dados bancários, bem como quaisquer exigências decorrentes, tal como ocorreu em relação aos Autos de Infração relativos ao ano-calendário de 2007, que foram decorrentes da exclusão da Recorrida do Simples, e consequente tributação pela sistemática do lucro arbitrado.

Tal medida se impõe, ainda, como forma de evitar a desnecessária utilização da máquina administrativa de julgamento, bem como do já assoberbado Poder Judiciário, com pretensão fiscal indubitavelmente fadada ao insucesso, diante dos precedentes colacionados no presente Recurso.

A constatação e reconhecimento da preliminar ora arguida poderia se dar até mesmo de ofício por parte desse Egrégio Conselho, por restar configurada flagrante ilegalidade e inconstitucionalidade que tornam nulos todos os atos praticados no curso do processo fiscalizatório, que culminou nas exigências ora combatidas.

[...].

IV.3 - DO INDEFERIMENTO DA PERÍCIA POSTULADA

Com o intuito de afastar a presunção relativa contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a ora Recorrente requereu, para todos os Autos de Infração de ambos os PTA's a realização de perícia contábil, obedecendo, para tanto, os dispositivos legais pertinentes.

Entretanto, o v. acórdão recorrido indeferiu a prova técnica postulada ao singelo argumento de que “esta não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer aos autos junto com a peça impugnatória”.

Ora, as provas que a Recorrente poderia apresentar já constavam dos autos do processo administrativo, tendo sido constatado, até mesmo pelo Relatório Fiscal, que, nos Livros de Registros de Saídas do período fiscalizado, o “montante de notas fiscais condiz (suporta) a receita declarada pela empresa na DSPJ”.

Ou seja, já havia nos autos o reconhecimento de que a contabilização das notas fiscais do período fiscalizado condiz com as informações prestadas na DSPJ. Portanto, ainda que por via oblíqua, não há defeito na contabilidade, no que se refere às operações realizadas com suporte nas notas fiscais registradas no LRS.

Uma outra prova passível de produção por parte da Recorrente seria a perícia contábil, com base nos quesitos regularmente formulados, a qual poderia atestar que a presunção relativa utilizada não se aplicaria na hipótese dos autos.

Apesar disso, a Egrégia Delegacia de Julgamento, por sua 2ª Turma, entendeu por bem indeferi-la, no que lamentavelmente culminou na transformação da presunção legal de relativa para absoluta, não dando qualquer margem de defesa à Recorrente.

Diante do exposto, a Recorrente requer, ultrapassada a preliminar arguida, o que se admite apenas para argumentar, que se acolha o pedido de realização de perícia, com a consequente anulação do v. acórdão recorrido e devolução dos autos à origem [para] a produção da prova técnica.

4. É o que importa relatar.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

Preliminar de nulidade do lançamento

5. Argúi a Recorrente, preliminarmente, a nulidade do lançamento por suposta impossibilidade de quebra de sigilo bancário sem autorização do Poder Judiciário.

6. Não bastasse o fato de se tratar **de matéria preclusa**, não ventilada na Impugnação, e, pois, insuscetível de ser examinada por esta Instância, o que se verifica dos autos é que **a própria Recorrente apresentou a maior parte das cópias de extratos bancários que o compõem**, limitando-se a fiscalização, apenas, a complementar a instrução do processo, com extratos requeridos às instituições bancárias, em face de omissões, falta de identificação de ano ou falta de indicação de CNPJ nos extratos apresentados pela Recorrente.

7. Nesse sentido, os seguintes precedentes administrativos:

Acórdão nº 1201-00.157 — 2ª Câmara – 1ª Turma Ordinária

Sessão de 26 de agosto de 2009

EXTRATOS BANCÁRIOS — não há violação de sigilo bancário no caso de lançamento esteado em depósitos bancários, especialmente, se os extratos foram fornecidos pelo próprio sujeito passivo.

[...].

Acórdão nº 1301-00.289 — 3ª Câmara – 1ª Turma Ordinária

Sessão de 08 de abril de 2010

EXTRATOS BANCÁRIOS FORNECIDOS PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA.

Descabida a alegação de quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, na situação em que os extratos bancários foram fornecidos à fiscalização pelo próprio titular da conta-corrente, em cumprimento do dever de prestar informações ao Fisco.

[...].

Acórdão nº 1202-00.307 – 2ª Câmara – 2ª Turma Ordinária

Sessão de 05 de julho de 2010

EXTRATOS BANCÁRIOS ENTREGUES PELO CONTRIBUINTE. PROVA ILÍCITA.

A entrega, pelo contribuinte, dos extratos com sua movimentação financeira bancária não configura a existência de prova ilícita.

[...].

Acórdão nº 1402-00.273 – 4ª Câmara – 2ª Turma Ordinária

Sessão de 8 de novembro de 2010

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. DESCUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL. INOCORRÊNCIA. Não há descumprimento de decisão judicial por quebra de sigilo bancário quando o sujeito passivo fornece seus extratos bancários sem opor resistência.

[...].

Acórdão nº 1803-00.771 – 4ª Câmara – 3ª Turma Especial

Sessão de 26 de janeiro de 2011

INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO CONTRIBUINTE. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há falar em quebra de sigilo quando os extratos bancários são fornecidos pelo próprio contribuinte, em atendimento à intimação da autoridade administrativa nesse sentido.

8. **Rejeito** a preliminar de nulidade arguida.

Mérito

9. A partir de 1º de janeiro de 1997, com a edição da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em seu art. 42, a existência dos depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada foi erigida à condição de **presunção legal de omissão de receitas**.

10. Assim dispõe o citado dispositivo legal, *in verbis*:

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

11. Trata-se de *presunção juris tantum*, de sorte que cabe ao fisco comprovar, apenas, o fato definido em lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da *presunção*, para que fique caracterizada a omissão de receitas.

12. Diante dessa *presunção legal*, ocorre **inversão do ônus da prova**. Com isso, atenua-se a carga probatória atribuída ao Fisco, que precisa, somente, demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo.

13. Deste modo, é **legítima** a autuação quando a pessoa jurídica não escritura ou não comprova a origem dos depósitos bancários, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

14. Durante a presente ação fiscal, a interessada, intimada a comprovar a origem dos créditos que ingressaram em suas contas-correntes, nos anos-calendário de 2006 e 2007, discriminados na relação anexa ao Termo de Intimação Fiscal nº 3 (fls. 102 a 118-verso, e 491 a 518 - ND), **não apresentou resposta**.

15. Reintimada, pelo Termo de Intimação Fiscal nº 4 (fls. 119 e 120, e 519 e 520 - ND), **não se manifestou**.

16. Em sede de Impugnação e Recurso, se limita a meras alegações, **não juntando qualquer elemento de prova**.

17. Como dito anteriormente, o ônus da comprovação da origem dos recursos creditados em conta bancária é do **sujeito passivo**, não sendo admissível que este, lançando mão de pedidos de realização de perícia e/ou diligência, pretenda transferir esse ônus à Administração Pública.

18. Frise-se, somente a **prova material** tem a virtude de invalidar auto de infração baseado em matéria de fato. Meras alegações em torno de matéria de fato não ilidem a ação fiscal.

19. Com referência à citação, pela Recorrente, do contido no art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil - CPC (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973) - sobre ônus da prova ao autor, quanto a fato constitutivo do seu direito -, no presente caso é de se aplicar, em detrimento daquele, o seguinte dispositivo:

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

[...];

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

20. Quanto à alegada insuficiência de prazo para apresentação de escrituração contábil e fiscal completa, relativamente ao ano-calendário de 2007, não o pode alegar a Recorrente, uma vez que, devidamente intimada pelo Termo de Intimação Fiscal nº 5 (fls. 526 - ND), se **esquivou**, ela, de solicitar qualquer prorrogação de prazo, mantendo-se **silente** a respeito.

21. Deste modo, deve ser **mantido** o presente lançamento.

Demais exigências

22. Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência daquele, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Pedido de perícia

23. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, **indefiro**, por prescindível, o pedido da interessada, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – Processo Administrativo Fiscal (PAF), com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993.

Declaração de voto

24. Com relação à bem lançada Declaração de Voto do ilustre Conselheiro Walter Adolfo Maresch, observo que o seu ponto de vista ficou vencido em sessão, em face de se entender não ter ficado plenamente caracterizado qualquer erro de procedimento fiscal em relação ao ano-calendário de 2007.

25. A uma, porque a Recorrente quanto a isso não se manifestou, tratando-se, pois, de questão preclusa.

26. A duas, porque não há qualquer evidência, no processo, de que tenha sido declarada, por ela, qualquer receita no ano-calendário de 2007.

27. A três, porque, quando o fiscal autuante, no ano-calendário de 2006, deduziu da omissão de receita, então apurada, a receita bruta declarada, não o fez de modo automático, mas após acurada análise da natureza dos lançamentos bancários, dos montantes totais dos créditos bancários, da receita declarada na DSPJ e dos lançamentos contábeis efetuados no Livro de Registro de Saídas, como segue (fls. 74):

O Auditor Fiscal, com base na análise da natureza dos lançamentos bancários, entendeu que a receita declarada (R\$1.258.040,63) está contida no total de créditos de origem não justificada (R\$2.838.699,15), apurado na fiscalização. Na referida análise, foi constatado que, para o ano de 2006, o montante total de créditos bancários cujo histórico relaciona-se a duplicatas e títulos descontados (créditos de natureza comercial) é de R\$1.759.209,46, portanto, superior à receita declarada na DSPJ. Reforçou o entendimento do Auditor Fiscal, o fato do contribuinte ter lançado, no Livro de Registro de Saídas, montante de notas fiscais que suporta a receita declarada.

Com base no exposto, entendeu-se que a receita efetivamente omitida pelo sujeito passivo, para o ano de 2006, é dada pela diferença entre o total dos créditos bancários de origem não comprovada e o total da receita informada na DSPJ. Além disso, a receita bruta total da empresa é dada pelo total dos créditos bancários de origem não comprovada. É o que está demonstrado no quadro a seguir exposto.

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO**.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes

Processo nº 10640.002594/2010-91
Acórdão n.º **1803-01.370**

S1-TE03
Fl. 795

CÓPIA

Declaração de Voto

Conselheiro Walter Adolfo Maresch

Data vênua, em que pese o bem lançado voto vencedor do ilustre conselheiro relator, não posso concordar integralmente com suas conclusões.

Com efeito, não obstante estarem delineados os pressupostos para caracterização de omissão de receitas caracterizada com base nos depósitos bancários sem origem (art. 42 da Lei nº 9.430/96), tenho que a autoridade fiscal incidiu em erro de procedimento em relação ao ano calendário 2007.

A uma, porque não considerou no arbitramento do lucro levado a efeito em relação ao ano calendário 2007, toda a receita bruta conhecida o que inclui a receita bruta já declarada seja em relação ao período do SIMPLES FEDERAL (01/01/2007 a 30/06/2007), seja em relação ao período em que estava incluída no SIMPLES NACIONAL (01/07/2007 a 31/12/2007).

Ou seja, eleita a modalidade de tributação para o lançamento de ofício, no caso o Lucro Arbitrado, e também como base do arbitramento a receita bruta conhecida, o lançamento deve levar em conta para a correta apuração da base de cálculo do imposto e adicionais toda a receita bruta conhecida, deduzindo-se os impostos e contribuições já pagos, no âmbito do SIMPLES FEDERAL e NACIONAL.

O recálculo integral dos tributos devidos é imperativo para a correta apuração dos impostos e contribuições efetivamente devidos sobre o período submetido ao regime de tributação do lucro arbitrado, computando-se os valores já recolhidos no âmbito dos regimes de recolhimento simplificado (SIMPLES FEDERAL e NACIONAL), bem como o cálculo dos adicionais de imposto de renda em função da receita bruta apurada.

Por outro turno, o que mais interessa no presente processo, observa-se que utilizou a autoridade fiscal dois critérios para apuração da omissão de receitas, sem que haja qualquer explicação plausível para a metodologia adotada.

Em relação ao ano calendário 2006, conforme se observa do Relatório Fiscal dos Autos de Infração (fls. 73/76 papel e 75/77 e-proc), pode-se extrair o procedimento adotado pela autoridade fiscal, ao efetuar os estornos e expurgos determinados pela Lei nº 9.430/96, para apuração da matéria tributável:

Alguns dos totais mensais de créditos especificados no anexo 1 foram parcialmente reduzidos, em função da existência de cheques devolvidos e estornados. Os lançamentos bancários que originaram as reduções constam no Anexo 2 deste relatório fiscal (fls. 86 e 87). Quando da lavratura do Termo de Intimação Fiscal nº 03, esses cheques, lançados a débito nas contas bancárias, não acarretaram em exclusões de créditos, em virtude de não ter sido possível a identificação precisa dos créditos, com valores coincidentes, a eles vinculados.

Dos estornos efetuados nos créditos relacionados no Anexo 1, a partir dos débitos discriminados no Anexo 2, foi elaborado o Anexo 3 deste relatório fiscal (fl. 88). Neste último constam os valores líquidos considerados como de origem não comprovada, estando separados por Banco e por mês. Consta-se que o valor total de créditos de origem não comprovada no ano de 2006 foi de R\$2.838.699,15. Com o apurado na fiscalização, este passou a ser o valor total considerado de receita bruta da empresa para o ano de 2006.

O valor de receita bruta declarado pelo contribuinte para o ano de 2006 foi de R\$1.258.040,63, conforme consta na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (DSPJ) apresentada à Receita Federal do Brasil (cópia às fls. 121 a 134)

Prossegue a autoridade fiscal, relatando suas conclusões em relação ao ano calendário 2006:

O Auditor Fiscal, com base na análise da natureza dos lançamentos bancários, entendeu que a receita declarada (R\$1.258.040,63) está contida no total de créditos de origem não justificada (R\$2.838.699,15), apurado na fiscalização. Na referida análise, foi constatado que, para o ano de 2006, o montante total de créditos bancários cujo histórico relaciona-se a duplicatas e títulos descontados (créditos de natureza comercial) é de R\$1.759.209,46, portanto, superior à receita declarada na DSPJ. Reforçou o entendimento do Auditor Fiscal, o fato do contribuinte ter lançado, no Livro de Registro de Saídas, montante de notas fiscais que suporta a receita declarada.

Com base no exposto, entendeu-se que a receita efetivamente omitida pelo sujeito passivo, para o ano de 2006, é dada pela diferença entre o total dos créditos bancários de origem não comprovada e o total da receita informada na DSPJ. Além disso, a receita bruta total da empresa é dada pelo total dos créditos bancários de origem não comprovada. É o que está demonstrado no quadro a seguir exposto.

Ou seja, cotejando o teor dos extratos bancários e a receita bruta declarada pela contribuinte em 2006, concluiu a autoridade fiscal que a receita bruta declarada estava contida integralmente nos créditos e depósitos bancários, constituindo receita omitida a diferença entre o total dos créditos bancários e a receita bruta anteriormente declarada.

Já com relação ao ano calendário 2007 (processo apensado de nº 10640.003094/2010-77), o mesmo relatório é lacônico e apenas se detém a afirmar que os créditos e depósitos não foram comprovados pelo contribuinte (fl. 451 e-proc):

Uma vez que o sujeito passivo foi regularmente intimado e reintimado a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias e não tendo dado, até a presente data, qualquer resposta à fiscalização da Receita Federal, fica caracterizada a presunção legal de omissão de receitas, conforme o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96. No Anexo 1 do presente relatório fiscal (fls. 39 a 48) constam planilhas discriminando, por instituição bancária e por mês, todos os créditos cuja origem o sujeito passivo não comprovou. Os valores do Anexo 1 são os mesmos presentes no anexo do Termo de Intimação Fiscal nº 03.

Alguns dos totais mensais de créditos especificados no Anexo 1 foram parcialmente reduzidos, em função da existência de cheques devolvidos e estornados. Os lançamentos bancários que originaram as reduções constam no Anexo 2 deste relatório fiscal (fls. 49 a 51). Quando da lavratura do Termo de Intimação Fiscal nº 03, esses cheques, lançados a débito nas contas bancárias, não acarretaram em exclusões de créditos, em virtude de não ter sido possível a identificação precisa dos créditos, com valores coincidentes, a eles vinculados.

Dos estornos efetuados nos créditos relacionados no Anexo 1, a partir dos débitos discriminados no Anexo 2, foi elaborado o Anexo 3 deste relatório fiscal (fl. 52). Neste último constam os valores líquidos considerados como de origem não comprovada, estando separados por Banco e por mês. Constata-se que o valor total de créditos de origem não comprovada no ano de 2007 foi de R\$3.433.519,16, sendo este o valor apurado como receita omitida pelo sujeito passivo.

Deve ser ressaltado que os extratos das contas bancárias do contribuinte, referentes ao ano de 2007, encontram-se no Anexo I do presente processo.

Ou seja, embora tenha utilizado os extratos bancários das mesmas contas e que contém os mesmos históricos de desconto de títulos e cheques, evidenciando tratar-se de idênticas operações do ano calendário 2006, não efetuou a autoridade fiscal qualquer cotejo com a receita bruta declarada.

O fato de ter havido arbitramento do lucro em relação ao ano calendário 2007, não altera em nada as conclusões que levaram a autoridade fiscal a deduzir da matéria tributável a receita bruta declarada em 2006.

Destarte, havendo identidade fática nas situações apresentadas nos anos calendários 2006 e 2007 e não tendo a autoridade fiscal justificado sob qualquer forma, a diferença de critério adotado, entendo deva ser retificado o lançamento e excluída a receita bruta anteriormente declarada em 2007.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da matéria tributável apurada no ano calendário de 2007, a receita bruta anteriormente declarada seja no período submetido a tributação do SIMPLES FEDERAL e também no período tributado no âmbito do SIMPLES NACIONAL.

(assinatura digital)

Walter Adolfo Maresch - Relator