



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

Processo n° 10660.721809/2015-43
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.233 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de junho de 2018
Matéria Simples Nacional - Omissão de Receitas
Recorrente MARIA HELOISA DE ANDRADE - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2012

PRESUNÇÃO LEGAL - OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

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

ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte desfazer a presunção legal com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários), desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem, espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título.

LANÇAMENTO REFLEXO. OMISSÃO DE RECEITAS - CSLL, PIS, Cofins, CPP, ICMS e ISS

O decidido em relação ao IRPJ aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

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

Relatório

Por economia processual e considerar pertinente adoto o Relatório da decisão recorrida (e-fls.983/991) que transcrevo a seguir:

Trata o presente processo de impugnação ao auto de infração de fls. 02 e seguintes, referente ao Simples Nacional, período de apuração 01/2012 a 12/2012, com exigência do valor de R\$ 76.618,84 a título de impostos e contribuições devidos na sistemática do Simples Nacional, multa de 150% no valor de R\$ 105.408,41 e juros calculados até setembro de 2015, no valor de R\$ 22.915,09, totalizando o crédito tributário de R\$ 204.942,34.

As infrações que motivaram o lançamento foram: a) omissão de receitas apurada com base em depósitos ou investimentos em instituições financeiras cuja origem não foi comprovada, b) diferença de base de cálculo na competência fevereiro de 2012 (receita escriturada mas não declarada) e c) diferenças de alíquota.

Os fundamentos legais que embasam o lançamento são (fls. 08):

Arts. 3º, § 1º, 13, 18, 25, 26, inciso II e § 2º, e 34 da Lei Complementar nº 123/2006 e atualizações. Arts. 9º, 13, 14, inciso I, da Resolução CGSN nº 30, de 7 de fevereiro de 2008. Art. 42 da Lei nº 9.430/96. Art 287 do RIR/99.

Arts. 3º, § 1º, 13, 18, 25, 26, inciso II e § 2º, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações. Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º § 1º, 6º e 18, da Resolução CGSN nº 51/2008 e alterações. Arts. 13, 14, inciso II, da Resolução CGSN nº 30/2008.

Arts. 3º, § 1º, 13, 18, e 25, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações. Arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, e 18 da Resolução CGSN nº 51/2008 e alterações. Arts. 13 e 14, inciso III, da Resolução CGSN nº 30/2008.

A Auditoria-Fiscal relata detalhadamente o procedimento de que resultou a autuação no termo de fls. 76 e seguintes, com os valores discriminados na planilha de fls. 87.

Os créditos bancários não comprovados estão discriminados na planilha de fls. 88 e seguintes, enquanto que os comprovados estão relacionados na planilha de fls. 102 e seguintes.

IMPUGNAÇÃO

A interessada apresentou impugnação de fls. 741 e seguintes, argüindo, em síntese:

i. Sua contabilidade integra contas bancos e caixa, a qual centraliza o movimento financeiro. Todos os cheques emitidos são contabilizados como entradas na conta caixa e os depósitos como saídas, conciliadas com os extratos bancários, razão pela qual a conta caixa, que nunca fica credora, justifica a origem de todos os depósitos bancários;

ii. Por essa razão, os depósitos bancários tem sua origem conhecida, qual seja, as disponibilidades mantidas na conta caixa, razão pela qual devem ser excluídos da tributação, assim como o depósito de nº 380;

iii. Admite que ocorreram falhas de conciliação e que “(...) havia necessidade de melhor esclarecer a origem (...) depósitos identificados a seguir (...) números 397, 404, 425, 429, 436, 438, 439, 442, 451, 457, 461, 462, 467, 469, 470, 478, 575, 592, 603”

iv. Quanto à insuficiência de recolhimento, estará extinta com o acolhimento das razões contra a omissão de receita com base em depósitos bancários;

v. Sobre o agravamento da multa, aponta a existência da Súmula CARF nº 25, justificando a redução da multa aplicada para 75%.

Por fim requer a exclusão de toda a receita omitida os depósitos bancários cuja origem esteja vinculada a transferências entre as contas caixa e bancos, com o decorrente reflexo na infração de insuficiência de recolhimento decorrente de agravamento das alíquotas do Simples Nacional; e a exclusão da multa de 150%.

A interessada aditou a impugnação, fls. 975, apontando que o Supremo Tribunal Federal deu efeito de repercussão geral ao RE 855.649/RS, relativo à constitucionalidade do art. 42 da Lei 9.430/96.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS (2ª Turma da DRJ/CGE) julgou parcialmente procedente a Impugnação para afastar a multa qualificada, reduzindo seu percentual de 150% para 75%, em decisão proferida no Acórdão nº 04-40.647, de 26 de abril de 2016, assim ementado:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Tributa-se como omissão de receita os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996. Os valores dos depósitos cuja origem houver sido comprovada e que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

É devido valores lançados decorrentes de insuficiência de recolhimento em razão de mudança de patamar de receita bruta total obtida a partir da soma da receita declarada mais a omitida detectada em procedimento fiscal.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis e a legalidade dos atos normativos infralegais.

MULTA QUALIFICADA.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

A interessada tomou ciência da referida decisão, conforme o Aviso de Recebimento, e-fls.1001, em 18/05/2016 e, interpôs Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), e-fls.1003/1010, em 09/06/2016, conforme envelope selado pelos Correios em 06/06/2016 e recepcionado pela DRF/Varginha/MG, conforme carimbo datado de 09/06/2016 (fl. 1010) juntado ao Recurso Voluntário.

A Recorrente no Recurso Voluntário repisa, no essencial, os mesmos argumentos despendidos na impugnação, o que torna desnecessário repeti-los, nos tópicos: **OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS**, e, **INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO**.

É o relatório

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Dele conheço.

Importa lembrar que a decisão proferida no predito Acórdão nº **04-40.647**, de 26 de abril de 2016, da qual não cabe recurso de ofício, afastou a multa qualificada, reduzindo seu percentual de 150% para 75%. Assim, a lide cinge-se às matérias: **OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS**, e, **INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO**.

Os argumentos apresentados em sede de recurso voluntário serão examinados na ordem em que apresentados pela Recorrente.

OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Inicialmente a Recorrente apontando que o Supremo Tribunal Federal deu efeito de repercussão geral ao RE 855.649/RS relativo à constitucionalidade do art. 42 da Lei

9.430/96, que fundamentou a autuação, *solicita aos Egrégios Conselheiros que acolham a questão suscitada quanto à constitucionalidade do art. 42 da Lei 9.430/1996 como uma preliminar de nulidade absoluta, impeditiva da análise de mérito do lançamento efetuado pelo fisco, devendo-se suspender o julgamento do presente Recurso Voluntário até que o STF se pronuncie de forma definitiva sobre a matéria.*

Nesse ponto, cabe esclarecer que, de acordo com o artigo 62 da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprova o Regimento Interno do CARF, em consonância com o art. 26-A do Decreto 70.235/72, resta vedado aos membros das turmas de julgamento desse órgão, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, **salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal**, *verbis*:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

...

Portanto, o afastamento do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, encontra óbice no mencionado dispositivo regimental, e, não se tendo conhecimento de decisão definitiva do STF em relação ao alegado, incabível o sobrestamento do julgamento do presente Recurso Voluntário, como pretende a Recorrente.

Quanto a omissão de receita caracterizada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a Recorrente insiste nos mesmos argumentos aduzidos na impugnação em sede de 1ª instâncias, argüindo, em síntese, que:

Sua contabilidade integra contas bancos e caixa, a qual centraliza o movimento financeiro. Todos os cheques emitidos são contabilizados como entradas na conta caixa e os depósitos como saídas, conciliadas com os extratos bancários, razão pela qual a conta caixa, que nunca fica credora, justifica a origem de todos os depósitos bancários;

Por essa razão, os depósitos bancários têm sua origem conhecida, qual seja, as disponibilidades mantidas na conta caixa, razão pela qual devem ser excluídos da tributação, os depósitos relacionados a seguir, identificados pelo número com que são citados na "Planilha 2 - DOS CRÉDITOS NÃO COMPROVADOS":

Ano calendário de 2012: números 397, 404, 425, 429, 436, 438, 439, 442, 451, 457, 461, 462, 467, 469, 470, 478, 575, 592, 603

Diz que, para comprovar que sua contabilidade atende a todos os preceitos e princípios estabelecidos pela legislação societária, com observância dos princípios contábeis

geralmente aceitos, razão pela qual merecem fé os lançamentos contábeis integrantes da mesma, fazendo prova a favor do sujeito passivo, foram anexados o Livro Diário e o Livro Razão referentes ao período fiscalizado.

A análise dos argumentos trazidos pela Recorrente encontra-se bem explicitada no acórdão recorrido (fls.988/989), vejamos:

No caso em exame, a interessada foi intimada a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas em instituições financeiras, após análise procedida pela autoridade fiscal segundo os critérios legais e regulamentares apontados.

Dos esclarecimentos e documentos apresentados, a Auditoria-Fiscal deduziu as planilhas demonstrativas dos créditos em contas mantidas em instituições financeiras, indicando os que foram comprovados e os não comprovados, separadamente.

Com a impugnação nenhuma comprovação adicional foi apresentada, salvo a alegação de que a contabilização conjunta das contas caixa e bancos justificaria a origem dos depósitos. Por esse raciocínio, os créditos em contas bancárias seriam justificados pelo saldo da conta caixa.

Ora, a técnica contábil adotada não afasta o pressuposto fático para a presunção legal em tela, qual seja, o ingresso de recursos em conta mantida em instituição financeira.

Ordinariamente, a justificativa de origem se faria com a indicação de correspondência entre os valores e a atividade da empresa, por exemplo, o recebimento por vendas ou prestação de serviços devidamente escrituradas e declaradas ao Fisco. Nesse caso, como o depósito corresponde a uma transação submetida à incidência tributária, nada mais haveria a se exigir de seu titular.

Nos casos contrários, em que inexistente uma justificativa para os ditos depósitos, ocorre subsunção à hipótese legal do artigo 42 da Lei 9.430/96, e a conseqüente tributação deve ser mantida, já que com a impugnação não foram apresentados documentos e/ou esclarecimentos hábeis para afastar a presunção legal.

Como se vê apesar dos fundamentos da decisão recorrida, que também adoto como razão de decidir, a Recorrente em sua contestação apenas repete o que já dissera na impugnação e enumera depósitos ditos *que são citados na "Planilha 2 - DOS CRÉDITOS NÃO COMPROVADOS"*, porém não há qualquer demonstração e/ou comprovação da inexistência dos depósitos ou exclusão/devolução de depósitos efetuados.

Com efeito, as justificativas trazidas pela defendente não devem prevalecer sobre a presunção de omissão de receita a partir dos depósitos bancários.

Sobre a matéria, a Lei 9.430/96 (art.42 e §§) disciplina o tratamento tributário conferido à movimentação bancária dos contribuintes de imposto de renda, *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.

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

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

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

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

...

Como se vê, caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento, por presunção legal - *juris tantum* - 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. Cabe ao contribuinte desfazer a presunção legal com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários), desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem, espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título.

O dispositivo legal, inverteu o ônus da prova ao atribuir ao contribuinte o ônus de provar que valores creditados não se referem a receitas omitidas. A presunção criada a favor do fisco não afasta a tese de que, em princípio, depósitos bancários não representam, por si só, disponibilidade econômica de rendimentos. Faz mister, porém, um mínimo de esclarecimento com provas por parte do contribuinte e, na espécie, a Recorrente deixou transcorrer em branco a oportunidade a ele concedida para tanto, por meio do Termo de Intimação nº 4, cientificado à fiscalizada em 19/12/2014, conforme o Termo de Verificação Fiscal, e-fls.76/86, no qual consta que "a fiscalizada não apresentou nenhum documento comprobatório da origem dos recursos."

Conforme relatado, a Auditoria-Fiscal relata detalhadamente o procedimento de que resultou a autuação no termo de fls. 76 e seguintes, com os valores discriminados na planilha de fls. 87. Os créditos bancários não comprovados estão discriminados na planilha de fls. 88 e seguintes, enquanto que os comprovados estão relacionados na planilha de fls. 102 e seguintes.

A Recorrente argúi que, *o acórdão recorrido, ao não acolher que os depósitos bancários em moeda corrente, identificados pelo número do caixa automático dos bancos e/ou realizados pelo próprio favorecido, que constituem a imensa maioria dos valores incluídos na "Planilha 2 - DOS CRÉDITOS NÃO COMPROVADOS" tem origem conhecida,*

sendo provenientes do depósito nas contas bancárias de disponibilidades mantidas no "Caixa" da empresa, devendo ser excluídos da tributação, na prática, estabelece a imprestabilidade da contabilidade da empresa, decidindo contra as provas dos autos, uma vez que a fiscalização não demonstra a imprestabilidade da escrituração da recorrente, limitando-se a criticar os históricos utilizados.

Ora, não se trata de imprestabilidade da escrituração pois a autuação decorre de presunção legal, onde a lei determina que, ocorrida a situação fática (créditos em conta de depósito sem comprovação de origem), pode-se presumir, até prova em contrário (esta a cargo do contribuinte), a ocorrência do fato a ser provado (omissão de receita).

Vê-se que apesar de a defendente argumentar que *merecem fé os lançamentos contábeis integrantes da mesma, fazendo prova a favor do sujeito passivo, foram anexados o Livro Diário e o Livro Razão referentes ao período fiscalizado*, subsiste a obrigação de a Recorrente fazer prova da origem e natureza dos créditos efetuados em suas contas correntes bancárias, por meio da apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores para sustentar seus argumentos e infirmar a autuação.

É preciso salientar que a Lei nº 9.430/96, ao contrário do procedimento aventado pela interessada/Recorrente, permite à autoridade fiscal perquirir junto ao contribuinte qual a origem daqueles depósitos ou investimentos existentes em suas contas bancárias sendo que a ausência da comprovação de sua origem faz presumir tratar-se de omissão de receitas próprias da atividade da pessoa jurídica.

As receitas omitidas apuradas com fundamento na presunção legal instituída pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96, baseada nos depósitos bancários com recursos de origem não comprovada, são considerados, por presunção, como receita bruta da pessoa jurídica.

Assim, intimado o contribuinte a comprovar a origem dos recursos utilizados em relação aos valores creditados nas contas bancárias discriminadas no Termo de Verificação Fiscal e, na ausência de tal comprovação foram os mesmos valores tributados como receita omitida, em consonância com o artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Enfim, considerando serem insuficientes os argumentos da Recorrente para afastar com segurança a autuação, haja vista que o contribuinte não apresentou documentos, no caso, da origem dos recursos, oportunizado, mais uma vez, ao contribuinte trazer aos autos a prova a ele incumbida por força do art.42 e §§ da predita Lei nº 9.430/96, não cabe a autoridade julgadora, por presunção, suprir o dever do contribuinte. Não tendo a autuada comprovado a origem dos recursos utilizados nos depósitos, é de se manter a autuação ao concluir que os depósitos tiveram origem em recursos mantidos à margem da escrituração, portanto, considerados como omissão de receitas, razão pela qual deve ser negado provimento ao recurso voluntário, mantendo incólume os lançamentos relativos ao IRPJ, CSLL, PIS, Cofins, CPP, ICMS e ISS.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Quanto à insuficiência de recolhimento, a Recorrente aduz que a infração estará extinta com o recolhimento das razões contra a omissão de receita com base em depósitos bancários.

A insuficiência de recolhimento apurada pela fiscalização decorreu do incremento das alíquotas do Simples Nacional pela inclusão na base de cálculo das receitas omitidas apuradas na auditoria fiscal.

Processo nº 10660.721809/2015-43
Acórdão n.º **1201-002.233**

S1-C2T1
Fl. 6

Como explicitado no tópico anterior, a autuação restou mantida em virtude da caracterizada omissão de receitas por não haver a autuada comprovado a origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários. Desse modo, razão não há para ser afastada a autuação por insuficiência de recolhimento conforme descrito no auto de infração, razão pela qual deve ser negado provimento ao recurso voluntário, mantendo incólume os lançamentos relativos ao IRPJ, CSLL, PIS, Cofins, CPP, ICMS e ISS.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de voluntário.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa