



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.002505/2010-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.386 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2021
Recorrente EMERSON DOS SANTOS COMERCIANTE ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO. INFRAÇÕES REITERADAS. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS.

A ausência de escrituração contábil ou de manutenção do Livro Caixa dá ensejo à exclusão da opção do contribuinte pelo Simples Federal, mormente quando essa ausência está associada com reiterada omissão de receitas.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007

EXCLUSÃO. INFRAÇÕES REITERADAS. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS.

A ausência de escrituração contábil ou de manutenção do Livro Caixa dá ensejo à exclusão da opção do contribuinte pelo Simples Federal, mormente quando essa ausência está associada com reiterada omissão de receitas.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONSUMO DA RENDA.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Súmula CARF nº26.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. LUCRO PRESUMIDO. AUSÊNCIA DO LIVRO CAIXA.

É lícito o arbitramento do lucro de empresa optante pelo lucro presumido quando esta não mantém escrituração contábil ou Livro Caixa.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. CONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária que determina o arbitramento do lucro diante do descumprimento do dever de escriturar os elementos necessários para a apuração do tributo devido. Súmula CARF n.º 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

EMERSON DOS SANTOS COMERCIANTE ME, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão n.º 12-60.138 (fls. 1442), pela DRJ Rio de Janeiro I, interpôs recurso voluntário (fls. 1461) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão.

O processo trata da exclusão de ofício do recorrente do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples Federal), com efeitos a partir de janeiro de 2007, nos termos do Ato Declaratório Executivo de fls. 83, bem como da exclusão da mesma empresa do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), com efeitos a partir de julho de 2007, conforme o Ato Declaratório Executivo de fls. 84. Ambas as exclusões foram motivadas pela alegada prática reiterada de infração às normas dos respectivos regimes jurídicos.

A referida auditoria fiscal, após as presentes exclusões do Simples, também deu ensejo aos lançamentos tributários para exigir IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativos ao ano 2007, bem como juros de mora e multa de ofício (75%), totalizando R\$ 693.779,83 (fls. 87).

A fiscalização concluiu que o contribuinte omitiu receitas, na forma presumida, a partir da constatação da existência de depósitos bancários de origem não comprovada, bem como concluiu que o contribuinte omitiu receitas oriundas da venda de produtos de fabricação própria. Os lançamentos de IRPJ e CSLL foram realizados com base no lucro arbitrado. A auditoria fiscal está descrita no Relatório de Fiscalização de fls. 122.

O contribuinte impugnou as exclusões e os lançamentos tributários (fls. 131). A impugnação foi julgada parcialmente procedente por meio do acórdão ora recorrido (fls. 1442), pelo qual foram mantidas as exclusões do Simples e foi exonerada parte das exigências tributárias.

O contribuinte apresentou, em seguida, o recurso voluntário de fls. 1461, trazendo os argumentos assim sintetizados:

- i) os lançamentos tributários foram baseados em meros indícios, sem que tenha sido demonstrada a efetiva omissão;
- ii) a fiscalização está ampliando o conceito de renda para além do permitido no ordenamento jurídico tributário;
- iii) deve ser retirada da base de cálculo dos lançamentos uma parte dos depósitos bancários que tem origem em pagamentos de descontos de títulos emitidos pelo contribuinte para ele mesmo, prática usada como forma de financiamento junto às instituições financeiras;
- iv) deve ser retirada da base de cálculo dos lançamentos o depósito bancário no valor de R\$ 195.000,00, correspondente a um cheque emitido de outra conta da sua titularidade;
- v) deve ser retirada da base de cálculo dos lançamentos quatro outros depósitos, no valor total de R\$ 257.500,00, em situação equivalente;
- vi) o arbitramento do lucro não poderia ser realizado sobre o único fundamento de ausência do livro caixa;
- vii) os lançamentos tributários estão tributando a receita do contribuinte, quando o correto seria tributar a sua renda;
- viii) o arbitramento do lucro com o percentual de 8% fere o princípio da capacidade contributiva;
- ix) a necessária exoneração dos lançamentos tributários retira o fundamento da sua exclusão de ofício do Simples.

Os argumentos de defesa do recorrente serão detalhados e apreciados no voto que se segue.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 29/10/2013 (fls. 1460) e o seu recurso voluntário foi apresentado em 25/11/2013 (fls. 1461). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O recorrente opõe-se à decisão de primeira instância com os argumentos a seguir apresentados e apreciados.

1 Depósitos bancários - omissão de receitas - presunção

O recorrente afirma que os lançamentos tributários fundamentados na existência de depósitos bancários não são devidos, uma vez que foram baseados em meros indícios, sem que tenha sido demonstrada a efetiva omissão. Ao agir assim, a fiscalização está ampliando o conceito de renda, o que não seria permitido no ordenamento jurídico tributário, conforme o seguinte excerto (fls. 1462):

Deve-se esclarecer inicialmente que não procede a autuação fiscal com base em omissão de receitas por existência de depósitos bancários não contabilizados quando a

fiscalização não logra demonstrar cabalmente a existência da omissão. Não cabe autuação baseada em meros indícios. Para efeito de determinação da receita omitida, neste caso, os créditos devem ser analisados individualmente.

[...]

Portanto, também pela dicção do art. 110, do CTN, a presunção contida no art. 42, da Lei n.º 9.430/96 não pode alterar o conceito de renda ou de provento para neles incluir depósitos bancários. Pode, quando muito autorizar a tributação de tais depósitos por presunção, desde que verificado caso a caso, bem como se ocorreu a renda consumida.

Consequentemente, o CTN não autoriza que lei tributária amplie o conceito de renda e que este conceito ampliado seja aplicado em matéria vinculada ao direito administrativo.

Verifico que a parte aqui atacada dos lançamentos tributários está fundamentada no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, o qual possui a seguinte redação:

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.

Entendo que não assiste razão ao recorrente quando afirma que houve uma inovação no conceito de renda. Na verdade, o dispositivo legal em tela autoriza a autoridade tributária a não buscar a renda para fins de demonstrar que houve a omissão de receitas, bastando demonstrar a existência da configuração fática prevista na norma, ou seja, a existência de depósito bancário de origem não comprovada. A existência dos depósitos bancários em tela não é contestada pelo recorrente e este não demonstra as suas origens, pelo que a omissão foi devidamente presumida.

Ao lançar mão desse recurso jurídico, a fiscalização não está obrigada a prosseguir na auditoria em busca de uma prova de omissão de receitas, pois esta pode ser presumida por força do dispositivo legal, conforme o entendimento pacificado neste tribunal administrativo por meio da Súmula CARF n.º 26, *verbis*:

Súmula CARF n.º 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Com isso, o presente argumento deve ser afastado, por falta de fundamento legal válido.

2 Depósitos bancários - omissão de receitas – base de cálculo

O recorrente defende que deve ser retirada da base de cálculo da omissão presumida uma parte dos depósitos bancários, no montante de R\$ 1.934.015,71, uma vez que seriam pagamentos de descontos de títulos emitidos pelo contribuinte para ele mesmo, os quais eram descontados junto às instituições financeiras, o que era uma forma de financiamento. O recorrente também reclama da inclusão na base de cálculo de um depósito, no valor de R\$ 195.000,00, correspondente a um cheque emitido de outra conta da titularidade. Por fim, reclama da inclusão na base de cálculo de quatro outros depósitos, no valor total de R\$ 257.500,00, em situação equivalente, conforme o seguinte excerto (fls. 1463):

É importante mencionar que a fiscalização incluiu em seus cálculos de omissão de receita valores referentes às operações de desconto/custódia de títulos de crédito, como duplicatas e cheques.

Ocorre que tais títulos foram gerados pela própria impugnante que em dificuldades financeiras emitia referidos títulos apresentando ao banco para desconto e efetuava o pagamento na data de vencimento. Segue abaixo um resumo do demonstrativo desses valores conforme planilha e documentos anexos.

[...]

Isso foi feito regularmente pela impugnante para obter capital giro e continuar com suas atividades durante o ano de 2007.

Desta forma, esses valores não são rendimentos tributáveis pelo imposto de renda e contribuições sociais.

Assim, o valor apontado pela Receita Federal como omissão de Receita é de R\$ 4.002.797,89, devendo ser reduzido o valor de R\$ 1.934.015,71, referente aos valores dos títulos descontados por se tratar de rendimentos não tributáveis.

Outro ponto, também o art. 849, parágrafo 2º, inciso I, do RIR/99, dispõe que devem ser excluídos os valores decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa física ou jurídica.

Expõe ainda que existem os valores referentes ao cheque n.º 010132, da Ag.0058 c/c 1736001-3, no valor de R\$ 195.000,00 que foi depositado em conta de mesma titularidade, que deve ser excluído da base de cálculo conforme art. 849, supra citado.

E ainda os valores referentes aos títulos abio discriminados:

[...]

Somando-se os cheque e as duplicatas encontram-se os valores de R\$ 452.500,00 (quatrocentos e cinquenta e dois mil e quinhentos reais).

Verifico que o recorrente reproduziu, *ipsis litteris*, o correspondente trecho da sua impugnação. A autoridade *a quo* analisou detidamente estes argumentos e concluiu que eles não poderiam ser acatados, conforme o seguinte excerto (fls. 1450):

Entretanto, a contribuinte não logrou comprovar que tais operações de desconto/custódia de títulos de créditos não representam rendimentos tributáveis, como alega, limitando-se a solicitar a perícia contábil, acima indeferida. Ressalte-se, na oportunidade, que a duplicata é um título constituído a partir de uma negociação mercantil ou de prestação de serviços, não sendo usual a emissão de duplicatas para desconto próprio, como alega ter feito a impugnante- tanto é assim que alguns dos documentos acostados aos autos (fls. 385/483), como prova de descontos de duplicatas (fls. 198), relativamente aos créditos da CEF (Anexo E). demonstram que tais duplicatas decorrem, exatamente, de operações comerciais.

No que diz respeito à exclusão do valor de R\$ 195.000,00 (cheque n.º 010132, da Ag: 0058 C/C 1736001-3 - docs. de fls. 272/273 depositado em conta de mesma titularidade, segundo a impugnante), observa-se que referida operação foi identificada (extratos bancários de fls. 1.191, 1.289/1290) e o valor de R\$ 195.000,00 foi excluído pelo autuante (fls. 52), de forma que não foi indicado na colima "Valor Crédito a Comprovar", objeto do lançamento.

Especificamente quanto aos títulos discriminados no quadro às fls. 135 (impugnação), observa-se que o total (R\$ 257.500,00) que a interessada solicita ser excluído está incorreto, uma vez que o somatório das duplicatas datadas de

15/02/2007, ali discriminadas e anexadas às fls. 275 e 277, é de R\$ 195.000,00. Por outro lado, a duplicata também anexada às fls. 276, no valor de R\$ 6.250,00, não justifica a diferença (R\$ 62.500,00) para o total indicado (R\$ 257.500,00). Além disso, a contribuinte nem sequer identificou quais valores que estaria questionando na Tabela anexa ao Termo de Intimação Fiscal n.º 001.

De qualquer forma, considerando que tais créditos decorrem de descontos de duplicatas em razão da atividade comercial da empresa, e não tendo sido comprovado que esses valores foram devidamente escriturados como receitas auferidas pela contribuinte, não há como excluí-los do total lançado nos autos como omissão de receitas com base no já mencionado art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Entendo que a decisão recorrida não merece reparos.

O recorrente apresenta uma tabela consolidada, por mês e banco, do que seriam os títulos emitidos para si mesmo. Essa apresentação impede a determinação de quais depósitos bancários levariam a esses totais. Com isso, não é possível verificar se esses depósitos estão no rol utilizado pela fiscalização para a exigência tributária. Saliente-se que a decisão recorrida apontou expressamente a impossibilidade de ela admitir essa tabela, isoladamente, como prova. Apesar disso, o recorrente em nada aperfeiçoou a sua defesa no presente recurso voluntário.

No que diz respeito ao cheque no valor de R\$ 195.000,00, a decisão *a quo* verificou que este depósito não foi incluído na base de cálculo pela fiscalização. Apesar disso, o recorrente apenas reproduz, literalmente, o correspondente trecho da sua impugnação. Não havendo prova em contrário, deve prevalecer a decisão recorrida.

Por fim, os quatro depósitos apontados pelo recorrente, os quais totalizariam R\$ 257.500,00, também foram afastados na decisão *a quo*, de início em razão de o total apontado ser superior à soma dos depósitos. Em seguida, em razão de o contribuinte não ter demonstrado que as respectivas receitas foram escrituradas e oferecidas à tributação. Apesar dessa negativa, o recurso voluntário em nada acrescenta ao que foi dito e apresentado na impugnação. Mais uma vez, não havendo prova em contrário, deve prevalecer a decisão recorrida.

Portanto, afasto o argumento do recorrente de que a base de cálculo dos tributos exigidos foi indevidamente apurada pela fiscalização.

3 Arbitramento do lucro - motivação

O recorrente defende que o arbitramento do lucro laborado pela fiscalização não poderia ser realizado sobre o único fundamento em ausência de livro caixa, conforme o seguinte excerto (fls. 1464):

O termo de fiscalização apenas indicou as razões de seu arbitramento o fato da Recorrente não ter apresentado o livro caixa.

Dessa forma, o arbitramento não foi motivado o suficiente para justificar um auto de infração de R\$ 693.779,83.

O arbitramento do lucro foi assim motivado pela fiscalização (fls. 126):

Considerando que a FISCALIZADA não apresentou e nem entregou o seu Livro Caixa contendo a sua escrituração fiscal do ano-calendário de 2007, foi procedido ao arbitramento do seu lucro com base no art. 530, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99).

O referido artigo 530 do RIR/99 tem a seguinte redação:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 47, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1º):

[...]

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

Verifico que o contribuinte foi intimado para apresentar a sua escrituração contábil e fiscal (fls. 3) já no início do procedimento fiscal e, até o seu encerramento, não cumpriu essa obrigação. Diante de tal fato, o referido artigo 530 do RIR/99 autoriza o arbitramento do lucro, conforme realizado pela fiscalização.

Com isso, entendo que o presente argumento do recorrente deve ser afastado.

4 Renda, receita e capacidade contributiva

O recorrente afirma que os lançamentos tributários devem ser exonerados em razão de estarem tributando a receita do contribuinte, quando o correto seria tributar a sua renda. Também defende que o arbitramento do lucro, com o percentual de 8%, fere o princípio da capacidade contributiva. Transcreve-se o correspondente trecho do recurso (fls. 1466):

Como o próprio nome estabelece IRPJ - IMPOSTO DE RENDA SOBRE PESSOA JURÍDICA, este imposto é devido sobre a renda, sendo a circunstância material necessária para cobrança deste tributo, não há neste momento que se conflitar renda com receita.

[...]

A carga tributária instituída pela aplicação do Lucro Arbitrado, estabelece que o lucro seja determinado mediante aplicação de percentual de 8% sobre a receita, lesa o princípio da capacidade contributiva, posto que o lucro, isto quando alcançado, não atinge o percentual estabelecido pelo sistema de tributação focado no lucro arbitrado, em decorrência disto também é desrespeitado o princípio da capacidade contributiva, pois mesmo exaurindo todos os seus recursos a impugnante não possui capacidade econômica para suportar tamanha onerosidade dessa exação.

Verifico que a receita do contribuinte foi determinada pela fiscalização, em parte, por meio das declarações simplificadas apresentadas pelo próprio contribuinte e, em outra parte, pela presunção já analisada sobre os depósitos bancários de origem não comprovada. Sobre esse montante, a fiscalização aplicou um índice de arbitramento do lucro e somente assim chegou-se à renda do contribuinte, a qual foi tributada.

Portanto, não há que se falar em tributação da receita do contribuinte, pelo que se afasta o fundamento inicial do recorrente.

Em seguida, o recorrente ataca o instituto do arbitramento do lucro, afirmando que este viola o princípio da capacidade contributiva.

Verifico que o arbitramento do lucro realizado tem fundamento no artigo 530, III, do Decreto n.º 3.000/1999 o qual, por sua vez, tem matriz legal no artigo 47 da Lei n.º 8.981/1995, conforme apontado nos autos de infração. Deixar de aplicar o mecanismo de arbitramento do lucro por considerá-lo como excessivo em relação à capacidade contributiva do contribuinte seria deixar de aplicar o referido dispositivo legal em razão de alegada inconstitucionalidade, o que é defeso às turmas julgadoras do CARF, as quais devem obediência à Súmula CARF n.º 2, verbis:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, a presente reclamação deve ser afastada.

5 Exclusão do Simples

Ao final da sua petição, o recorrente afirma que a exoneração requerida dos presentes lançamentos tributários retira o fundamento da sua exclusão de ofício do Simples, pelo que também requer o cancelamento dos respectivos atos declaratórios executivos, conforme o seguinte excerto (fls. 1467):

Com as exclusões dos títulos descontados e depósitos de mesma titularidade e operações de mutuo realizadas pelo sócio gerente da Recorrente em favor desta, será perfeitamente possível permanecer no Simples Federal e Nacional devendo ser canceladas os Atos Declaratórios, 40 e 41 bem como o auto de infração neste ponto.

Todavia, diante de toda a análise feita até este ponto, conclui-se que os lançamentos tributários atacados devem ser mantidos, fazendo com que o presente argumento do contribuinte perca o seu fundamento.

Ademais, além da reiterada omissão de receitas, também fundamentam as exclusões do Simples o fato de o contribuinte não manter escrituração contábil e o livro Caixa, conforme o seguinte excerto da correspondente representação fiscal (fls. 74):

Pelos fatos descritos até então, ficou comprovado que a FISCALIZADA durante o ano-calendário de 2007, praticou, de modo reiterado, infrações à legislação tributária federal, quer pela não escrituração e não apresentação do seu Livro Caixa referente aos meses-calendário de 2007, quer pelas omissões de receita referentes aos mesmos períodos, ensejando, assim, a sua exclusão de ofício do Simples Federal e do Simples Nacional, conforme determinam, respectivamente, a Lei n.º 9.317/96 e a Lei Complementar n.º 123/06, cujos artigos pertinentes estão abaixo transcritos.

Até o presente momento, o contribuinte não apresentou o seu Livro Caixa ou competente escrita contábil, de forma que a sua exclusão do Simples deve ser mantida.

1 Conclusão

Diante das razões acima expostas, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque

