



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº 10935.005017/2006-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 107-009.466 - 7ª Câmara
Sessão de 14 de agosto de 2008
Matéria Omissão de Receitas
Recorrente L. F. PASINI & CIA. LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. EMPRÉSTIMOS EFETUADOS POR SÓCIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Restando incomprovados os empréstimos alegadamente efetuados pelo sócio da pessoa jurídica, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores com as importâncias supridas, subsiste incólume a presunção de omissão de receitas prevista no art. 282 do RIR de 1999.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais a interessada, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

PERCENTUAIS DE DETERMINAÇÃO. DIFERENÇA SOBRE A RECEITA DECLARADA.

É devida a diferença de Simples sobre a receita originalmente declarada, porquanto aplicáveis novos percentuais de determinação em consequência da mudança de faixa da receita mensal ao nela se computar a parcela omitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Marcos Vinícius Neder De Lima - Presidente do colegiado.

Hugo Correa Sotero - Relator.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente para efeito de formalização do Acórdão

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator ad hoc, designado para a formalização do Acórdão

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Vinícius Neder de Lima, Luis Martins Valero, Hugo Correia Sotero, Albertina Silva Santos de Lima, Lisa Marini Ferreira dos Santos, Silvana Rescigno Guerra Barreto, Jaime Juarez Grotto e Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

Tendo em vista que o Presidente à época do Julgamento não compõe o quadro de Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na data da formalização da decisão; que a 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes foi extinta pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF), e as atribuições dos Presidentes de Câmara previstas no Anexo II do RICARF, a presente decisão é assinada pelo Presidente da 1ª Câmara/1ª Seção do CARF, Marcos Aurélio Pereira Valadão, que o faz meramente para a formalização do Acórdão. Da mesma maneira, tendo em vista que, na data da formalização da decisão, o relator Hugo Correa Sotero não integra o quadro de Conselheiros do CARF, o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado foi designado *ad hoc* como o responsável pela formalização do presente Acórdão, o que se deu na data de 17 de agosto de 2015.

Relatório

L. F. PASINI & CIA. LTDA, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 06-13.669, de 23/02/2007, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR., recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

A recorrente foi cientificada do auto de infração relativo ao de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - SIMPLES, Programa de Integração Social - SIMPLES, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - SIMPLES, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - SIMPLES, Imposto sobre Produtos Industrializados - SIMPLES e Contribuição para Seguridade Social - INSS-SIMPLES.

Irresignada, impugnou tempestivamente o lançamento, instaurando a fase litigiosa do presente processo administrativo fiscal. Suas alegações foram sintetizadas no acórdão recorrido, nos seguintes termos:

4. Regularmente intimada, em 22/11/2006, a interessada, por intermédio de seu representante legal (mandato à fl. 476), apresentou, em 18/12/2006, a tempestiva impugnação de fls. 461/475, cujo teor é sintetizado a seguir.

4.1. Com relação aos empréstimos de sócios contabilizados em janeiro (R\$ 65.000,00), fevereiro (R\$ 45.000,00), março (R\$ 70.000,00) e abril/2004 (R\$ 30.000,00), todos tomados no dia 1º de cada mês e devolvidos no dia 30 do mesmo mês, alega que não têm coerência com a realidade e, tampouco, fundamento; que os sócios desconhecem tais lançamentos, posto terem sido efetuados pelo escritório de contabilidade sem autorização e sem amparo em nenhum documento; que não existe lógica alguma em devolver o empréstimo no último dia do mês para tomar novo empréstimo no primeiro dia do mês subsequente; que o auditor fiscal demonstra os lançamentos das entradas dos empréstimos, mas não menciona os pagamentos; requer a exclusão dessa exigência por falta de prova que demonstre a existência de saldo credor de caixa e necessidade de suprimento de caixa, pois o que houve foi simples lançamento errôneo de empréstimos no livro caixa, mas não um motivo real a considerá-los como omissão de receitas.

4.2. Quanto aos depósitos bancários, argumenta que na relação dos créditos bancários que foi intimada a justificar estão englobados depósitos, créditos de duplicatas e outros créditos, razão pela qual requer sejam excluídos os valores relativos aos créditos de cobranças dos meses de maio (R\$ 54.825,66), junho (R\$ 67.801,98), julho (R\$ 86.011,89), agosto (R\$ 114.963,45), setembro (R\$ 108.325,53), outubro (R\$ 100.763,98), novembro (R\$ 102.999,66) e dezembro/2004 (R\$ 98.786,49), conforme demonstrativo que junta aos autos; entende que também devem ser excluídos os cheques devolvidos de R\$ 2.850,00 e R\$ 2.500,00 do mês de julho/2004, a transferência de R\$ 1.208,58 de outra conta da interessada no mês de agosto/2004 e os créditos identificados (TED) no montante de R\$ 21.000,00 do mês de outubro/2004.

4.3. Argúi que os produtos que fabrica são vendidos em até dez pagamentos, sendo muitos com cheques pré-datados, cujas operações não consegue agora provar em face da impossibilidade de reunir os dez depósitos; que as cobranças são totalmente identificáveis, tanto é que a própria lista dos títulos liquidados informa a nota fiscal, o nome do sacado e o vencimento; que sendo os valores cobrados já

pertencentes ao ativo da empresa, não podem caracterizar omissão de receitas e nem serem confundidas como depósitos bancários.

4.4. Contesta a exclusão do Simples (Ato Declaratório nº 53/2006), ao argumento de que a receita bruta declarada (R\$ 1.196.805,50) somada à receita omitida por ela admitida (R\$ 385.656,87) é inferior ao limite de R\$ 2.133.222,00 fixado pelo Decreto nº 5.028, de 2004, para enquadrar-se como empresa de pequeno porte previsto no Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte (Lei nº 9.841, de 1999); que, acerca da exclusão do Simples com efeito retroativo, sem conclusão definitiva, pode-se concluir que o Ato Declaratório extrapola o balizamento da legislação, sendo decisão arbitrária, sem respaldo legal, prejudicando-a no cumprimento de suas obrigações tributárias dos anos-calendário de 2005 e 2006; que não pode existir uma lei interpretativa que, expressa ou implicitamente, crie, retroativamente, obrigações onerosas.

4.5. Ao final, requer seja julgado improcedente o total do crédito tributário exigido,

A 2ª Turma da DRJ em Curitiba/PR analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 06-13.669, de 23/02/2007 (fls. 681/696), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

OMISSÃO DE RECEITAS. EMPRÉSTIMOS EFETUADOS POR SÓCIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. -

Restando incomprovados os empréstimos alegadamente efetuados pelo sócio da pessoa jurídica, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores com as importâncias supridas, subsiste incólume a presunção A de omissão de receitas prevista no art. 282 do RIR de 1999.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais a interessada, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

PERCENTUAIS DE DETERMINAÇÃO. DIFERENÇA SOBRE A RECEITA DECLARADA.

É devida a diferença de Simples sobre a receita originalmente declarada, porquanto aplicáveis novos percentuais de determinação em consequência da mudança de faixa da receita mensal ao nela se computar a parcela omitida.

Ciente da decisão de primeira instância em 12/03/2007, conforme Aviso de Recebimento à fl. 703, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 05/04/2007 conforme carimbo de recepção à folha 709, no qual repisa os argumentos trazidos em sua impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator Ad hoc, designado para a formalização do Acórdão.

Formalizo este acórdão por designação do presidente da 1ª Seção de Julgamento, tendo em vista que o relator, Conselheiro Hugo Correa Sotero, não formalizou a decisão proferida em 14/08/2008, pela 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, e não pertence mais aos colegiados do CARF.

Ressalto, por oportuno, que não integrava o colegiado que proferiu o acórdão e, portanto, não participei do julgamento.

Assim, o entendimento consubstanciado neste voto e no relatório acima tem por base os elementos do processo e os dados constantes da ata da Sessão de Julgamento, realizada pela 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, à partir das oito horas e trinta minutos do dia 14 de agosto de 2008, e não exprimem qualquer juízo de valor, sobre as matérias decididas, por parte deste redator ad hoc.

O recurso voluntário é tempestivo, portanto, foi devidamente conhecido.

Analizando as razões recursais, o colegiado da 7ª Câmara manteve a decisão de primeira instância, cujos fundamentos foram externados no voto do Acórdão nº 06-13.669, proferido pela 2ª Turma da DRJ-Curitiba, *verbis*:

7. Trata o presente processo de exigência de Simples do ano-calendário de 2004, tributada com base nas presunções legais relativas de omissão de receitas caracterizadas por suprimentos fictícios de caixa (empréstimos de sócios) e depósitos bancários de origem não comprovada, além de insuficiência de recolhimento correspondente à diferença do valor devido a título de Simples sobre a receita bruta originalmente declarada, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 455/459).

Validade da utilização de presunções legais

8. Via de regra, a autoridade deve estar munida de provas para alegar a ocorrência de fato gerador, contudo, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador - as chamadas presunções legais - a produção de tais provas é dispensada.

9. A criação de presunções legais em nosso sistema jurídico está prevista na Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil- CPC), que assim dispõe em seus arts. 333 e 334:

[...]

10. Portanto, as presunções legais são as estabelecidas por lei, que determina o princípio em virtude do qual se tem como provado o fato pela dedução tirada de outro fato ou de um direito por outro direito. As presunções legais dividem-se em absolutas ou presunções *juris et jure* e em relativas, condicionais ou presunções *juris tantum*. As presunções absolutas são as que, por expressa determinação. da lei, não admitem prova em contrário nem impugnação. Os fatos ou atos que por elas se deduzem, são tidos como provados, conseqüentemente como verdadeiros, ainda que

se tente demonstrar o contrário. As presunções relativas são estabelecidas em lei, não em caráter absoluto ou como verdade indestrutível, mas em caráter relativo, que podem ser destruídas por uma prova em contrário, ou seja, valem enquanto prova em contrário não vem desfazê-las ou mostrar sua falsidade. Tal como as absolutas, as presunções relativas não se confundem com os indícios, porquanto estes podem, em certas circunstâncias, merecer fé, desde que acompanhados de elementos subsidiários que os tomem de valor indiscutível, enquanto aquelas são geradas do preceito ou da regra legalmente estabelecida.

11. Cumpre ao fisco, em tais circunstâncias, tão-somente provar o indício, como de fato foi feito, conforme se analisará nos tópicos subseqüentes. A relação de causalidade, entre ele e a infração imputada, é estabelecida pela própria lei, o que toma lícita a inversão do ônus da prova e a conseqüente exigência atribuída à contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas.

12. No mesmo sentido caminha a jurisprudência administrativa:

$$[\dots]$$

13. Acrescentem-se, ainda, as palavras de Antônio da Silva Cabral em "Processo Administrativo Fiscal", Saraiva, São Paulo, 1993, pg. 311:

$$[\dots]$$

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas, JUSTEC-RJ , 1979, pág. 806, José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

$$[\dots]$$

16. Portanto, é válida a utilização de presunções legais pela autoridade administrativa para provar de forma indireta a ocorrência das infrações a seguir analisadas.

Omissão de receitas/empréstimos efetuados por sócio

17. A contribuinte registrou em sua contabilidade os suprimentos de caixa correspondentes a empréstimos efetuados pelo sócio Mauro Luiz da Cruz, cujos lançamentos foram efetuados a débito da conta nº 1000000 - CAIXA (fls. 25/94) e crédito da conta nº 2037000-256 - C/C SÓCIOS (fls. 316/317):

$$[\dots]$$

18. Esses empréstimos foram renovados mensalmente, porquanto registrava nos primeiros dias de cada mês um empréstimo fictício desse sócio para no último dia desse mesmo mês contabilizar sua devolução integral e registrar novo empréstimo no início do mês subsequente, exceto nos meses de agosto, novembro e dezembro/2004, em que restaram saldos em aberto de R\$ 1.000,000, R\$ 2.000,00 e R\$ 19.000,00, respectivamente, em face de o saldo da conta caixa nesses meses ser insuficiente para efetuar a quitação integral. O valor desses empréstimos caixa variava de acordo com a necessidade de suprimento para encobrir saldos credores de caixa ocorridos no decorrer de cada um dos meses do ano-calendário de 2004, posto que o saldo final da conta caixa, em todos os meses, após o registro da devolução dos empréstimos, embora de pequeno valor, era sempre positivo.

19. Quando intimada em, 02/10/2006 (fls. 276/277), a comprovar, mediante documentos, hábeis e idôneos, o recebimento e respectivo pagamento dos empréstimos mensais, a interessada limitou-se a responder, em 24/10/2006 (fls.

309/312), que tais valores se referem a empréstimos contraídos junto a sócios, para reforço de caixa, sempre renovados no dia primeiro de cada mês e quitados ao final do mesmo mês, e têm origem em contrato firmado com o sócio Mauro Luiz da Cruz, em 02/01/2004, conforme Instrumento Particular de Empréstimo de Numerário, com Garantia Fidejussória (fl. 313), cuja garantia está representada por nota promissória de R\$ 80.000,00, com vencimento na apresentação (fl. 314).

20. Assim, tendo deixado de comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a efetividade e origem dos recursos emprestados pelo sócio Mauro Luiz da Cruz, o lançamento fiscal foi fundamentado na presunção legal relativa de omissão de receitas prevista no art. 282 do RIR de 1999, *in verbis* (também aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte por força do disposto no art. 18 da Lei nº 9.317, de 1996):

[...]

21. Em sua impugnação a interessada reconheceu que os empréstimos contabilizados em janeiro (R\$ 65.000,00), fevereiro (R\$ 45.000,00), março (R\$ 70.000,00) e abril/2004 (R\$ 30.000,00) não têm fundamento, e alegou que os sócios desconhecem tais lançamentos em face de terem sido efetuados pelo escritório de contabilidade sem autorização e sem amparo em nenhum documento.

22. Da análise dos autos chega-se à conclusão de que procede a exigência fiscal, conforme se demonstra a seguir.

23. Muito embora a impugnante tenha feito referência apenas aos empréstimos contabilizados no período de janeiro a abril/2004 quando alegou que eles não têm coerência com a realidade e, tampouco, fundamento, e que os sócios desconhecem tais lançamentos, posto terem sido efetuados pelo escritório de contabilidade sem autorização e sem amparo em documentação alguma, verifica-se que na realidade todos os empréstimos tomados durante o ano-calendário de 2004 são fictícios, porquanto a presunção legal relativa prevista no art. 282 do RIR de 1999 somente poderia ser elidida pela contribuinte se houvesse concomitância da demonstração de dois pressupostos: comprovação da efetividade da entrega e comprovação da origem dos recursos.

24. Não basta escriturar determinados suprimentos de caixa indicando o sócio como supridor. É necessário se munir de documentos que atestem a origem dos recursos supridos, origem juridicamente entendida como aqueles negócios que propiciaram ao sócio disponibilizar os recursos à empresa (recebimentos de aluguéis, venda de bens móveis e imóveis, recebimentos de lucros e dividendos, empréstimos contraídos, cobrança de dívidas, etc.).

25. Acrescente-se que a declaração de ajuste anual do exercício de 2005, ano-calendário 2004, da pessoa física do sócio Mauro Luiz da Cruz (fls. 325/327) - com rendimentos tributáveis de R\$ 27.147,12, rendimentos isentos e não tributáveis de R\$ 1.036,02 e variação patrimonial positiva de R\$ 17.709,16 - não se presta como prova, pois, inobstante na declaração de bens e direitos do exercício de 2004 tenha sido informada a existência de valores a receber de terceiros no montante de R\$ 61.500,00 em 31/12/2003 (sem discriminar a natureza da operação e o nome e CNPJ/CPF dos devedores, à fl. 330), tal saldo encontrava-se praticamente zerado em 31/12/2004 em face de os recursos correspondentes terem sido aplicados em fundos de investimento (saldo de R\$ 15.253,82 em 31/12/2004), aplicação de renda fixa (R\$ 30.000,00) e saldo da conta corrente nº 0060-25849-14 (R\$ 14.251,55, extrato às fls. 334/358) no Banco HSBC. Ademais, deixou de declarar o crédito de R\$ 19.000,00 que teria junto à interessada, em 31/12/2004, por conta do saldo em aberto do empréstimo efetuado em 01/12/2004 (fls. 89 e 317).

26. É indispensável também que se muna de documentos que possam provar a efetividade da entrega do numerário à empresa, de modo a ficar comprovado, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas, o meio pelo qual os recursos dados como supridos pelo sócio se transferiram do patrimônio particular deste para o patrimônio da empresa, sendo totalmente irrelevante a existência ou não de capacidade financeira do supridor dos recursos.

27. Estas são as duas comprovações, cumulativas e indissociáveis, que a legislação fiscal impõe para que seja aceita a regularidade dos suprimentos por sócio. Ao fisco basta demonstrar que os suprimentos de caixa contabilizados pela contribuinte estão desacompanhados dos indispensáveis comprovantes da origem e efetividade da entrega dos recursos.

28. Quanto ao Instrumento Particular de Empréstimo de Numerário, com Garantia Fidejussória (fl. 313), acrescenta-se que, tratando-se de instrumento particular, para que constituísse documentação hábil para comprovar a possibilidade de ocorrência dos empréstimos obtidos haveria necessidade de registro em cartório de títulos e documentos, conforme dispõe a Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973, que em seu art. 128, I, prescreveu: "No registro de títulos e documentos será feita a transcrição: 1 - dos instrumentos particulares, para a prova das obrigações convencionais de qualquer valor."

29. A necessidade de transcrição em registro público, para que a convenção firmada entre as partes opere seus efeitos perante terceiros, também consta do art. 221 do atual Código Civil, com o seguinte teor: "O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se opera; , a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público."

30. Além do mais, como esse contrato de empréstimo, firmado em 02/01/2004, dispõe apenas que ficou aberto um crédito de R\$ 80.000,00 a favor da interessada, a ser utilizado, mês a mês, no período de janeiro/2004 a janeiro/2006, verifica-se que tal contrato serve apenas para demonstrar a possibilidade de ocorrência dos empréstimos alegados, mas não tem ele condão de certificar a efetividade de cada uma das operações de suprimento arroladas nos autos.

31. Cabe destacar que na conta corrente nº 0060-25849-14 do Banco HSBC (fls. 334/366), movimentada pelo sócio Mauro Luiz da Cruz no ano-calendário de 2004 - na qual consta o saldo de R\$ 14.251,55, em 31/12/2004, informado na declaração de bens da declaração de ajuste anual do exercício de 2005 desse sócio (fl. 325)- não há registro nem da saída e nem do retomo dos valores emprestados mensalmente, nem sequer a saída de R\$ 65.000,00 por conta do empréstimo inicial contabilizado em 01/01/2004 (fl. 25).

32. Por outro lado, tendo os empréstimos sido renovados mensalmente, embora com variação de valor, poder-se-ia alegar que a devolução efetuada ao final de um mês comprovaria a origem do empréstimo tomado no início do mês subsequente. Contudo, como nem a concessão e nem a devolução dos empréstimos estão documentalmente comprovados, cabe manter a exigência sobre o montante dos empréstimos mensais, ressaltando apenas que o valor dessa infração nos meses de maio a dezembro/2004 foi excluído, juntamente como o já oferecido à tributação na PJSI 2005 - Simples (fls. 05/22), do valor dos créditos bancários cuja origem deixou de ser comprovada (infração tratada no item subsequente do presente voto), razão pela qual, seja a título de empréstimos não comprovados, seja a título de depósitos

bancários de origem não comprovada, a exigência de Simples tratada nos autos é totalmente devida. '

33. Portanto, não tendo sido comprovada a origem e efetividade da entrega dos recursos à empresa, presume-se que tais recursos advieram de receitas omitidas e mantidas à margem da contabilidade, os quais, quando necessário, retomam ao caixa "oficial" da empresa mediante artifício contábil de escriturá-los como suprimentos efetuados por sócio.

34. Dessa forma, voto no sentido de se manter integralmente a exigência.

Omissão de receitas/depósitos bancários não contabilizados de origem não comprovada

35. A exigência fiscal refere-se à omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação, com documentação hábil e idônea, da origem de créditos bancários.

36. Intimada, em 04/09/2006, a apresentar a documentação comercial e fiscal do período de apuração 01/01/2004 a 31/12/2005, inclusive extratos bancários das contas correntes e contas de poupança mantidas pela empresa (Tenno de Início de Fiscalização, à fl. 03), a interessada apresentou cópia dos extratos bancários da conta 8.288-0, agência 830-3, do Banco do Brasil S/A (fls. 96/274).

37. Em 02/10/2006 a contribuinte foi intimada a justificar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos valores creditados nessa conta corrente, relacionados na planilha de fls. 278/307, assim como a diferença entre o montante desses créditos e os valores oferecidos à tributação.

38. Em resposta datada em 24/10/2006 (fls. 309/312), a fiscalizada respondeu que as diferenças correspondem aos aportes mensais (empréstimos) efetuados pelo sócio Mauro Luiz da Cruz e aos depósitos de R\$ 10.000,00 e de R\$ 30.000,00 também por este efetuados em, respectivamente, 10/03/2004 e 06/08/2004 na conta corrente da empresa, conforme atestaria o extrato bancário do HSBC da conta mantida por este sócio (fls. 339 e 349).

39. Na apuração do valor tributável a fiscalização acatou a justificativa relativa ao depósito de R\$ 10.000,00 efetuado em 10/03/2004, porquanto comprovado que se referem aos cheques nºs 196065, 196066 e 196067 sacados da conta corrente nº 0060-25849-14 HSBC do sócio Mauro Luiz da Cruz, com valores de, respectivamente, R\$ 3.000,00, R\$ 3.500,00 e R\$ 3.500,00 (fl. 339). Não aceitou a justificativa do aporte de R\$ 30.000,00, em 06/08/2004, em face de o valor sacado da conta bancária desse sócio ter sido destinado a aplicação em títulos de renda fixa (fl. 349).

40. Foi também considerado que os valores tributados como suprimentos fictícios de caixa (empréstimos de sócios) e a receita bruta declarada na PJSI 2005 - Simples (fls. 05/22) estavam contidos no valor da movimentação financeira, conforme demonstra a seguir:

(omissis)

41. Portanto, os créditos bancários cuja origem dos recursos deixou de ser comprovada, mediante documentação hábil e idônea, a foi tributada com base na presunção legal de omissão de receitas prevista no 42 da Lei nº 9.430, de 1996, in verbis:

42. Em sua impugnação a interessada requereu que sejam excluídos do valor tributável os valores relativos aos créditos de cobranças dos meses de maio a dezembro/2004, conforme demonstrativo que junta aos autos; que sendo os valores cobrados já pertencentes ao ativo da empresa, não podem caracterizar omissão de receitas e nem serem confundidas como depósitos bancários; entende que também devem ser excluídos os cheques devolvidos de R\$ 2.850,00 e R\$ 2.500,00 dos meses de junho e julho/2004, a transferência de R\$ 1.208,58 de outra conta da interessada no mês de agosto/2004 e os créditos identificados (TED) no montante de R\$ 21.000,00 do mês de outubro/2004.

Créditos decorrentes de títulos em cobrança bancária

43. Com relação aos créditos oriundos de cobrança bancária nos meses de maio (R\$ 54.825,66), junho (R\$ 67.801,98), julho (R\$ 86.011,89), agosto (R\$ 14.963,45), setembro (R\$ 108.325,53), outubro (R\$ 100.763,98), novembro (R\$ 102.999,66) e dezembro/2004 (R\$ 98.786,49), verifica-se que, inobstante tenha juntado aos autos cópia de listagem dos títulos liquidados por cobrança bancária (fls. 493/659), não há comprovação alguma de que o valor de tais títulos tenha sido reconhecido como receita de venda a prazo, sendo que no balanço patrimonial levantado em 31/12/2004 não figura valor algum na conta clientes do ativo circulante (fl. 487).

Cheques devolvidos

44. A impugnante requereu também que sejam excluídos do levantamento fiscal os valores correspondentes aos dois cheques devolvidos em julho/2004 - R\$ 2.850,00 em 07/07/2004 e R\$ 2.500,00 em 20/07/2004.

45. Contudo, tal exclusão somente poderia ser admitida caso se tratasse de reapresentação de cheque anteriormente devolvido, pois a origem do segundo depósito é o próprio cheque devolvido, razão pela qual não se sustenta a presunção de se tratar de nova receita omitida.

46. Não cabe, porém, a exclusão do depósito original, haja vista a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não ter se dado pela mera constatação, considerada isoladamente de depósitos bancários a favor da interessada hipótese que justificaria a tributação apenas dos valores efetivamente creditados. Pelo contrário, aí caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei, ou seja, a renda auferida exteriorizada pelo ingresso não justificado no patrimônio da contribuinte de numerário cuja existência era desconhecida pelo fisco.

47. A expressão "valores creditados em conta de depósito ou de investimento" contida no caput do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não significa de forma alguma que a presunção legal admitida pelo legislador alcance apenas aos cheques depositados e não devolvidos, ou seja, somente os valores efetivamente creditados, haja vista tal entendimento decorrer da ênfase exclusiva ao método de interpretação gramatical, que leva em conta apenas a etimologia dos vocábulos para se buscar o sentido e a finalidade da norma jurídica.

48. O caso em tela demanda esforço especial de interpretação, ensejando sejam também percorridos os demais tipos de interpretação indicados na hermenêutica, notadamente a interpretação sistemática, para se obter o correto entendimento do conteúdo e alcance da norma tributária em questão.

49. Considerando que é prática comum de inúmeros contribuintes omitir total ou parcialmente sua receita bruta, o legislador pretendeu dotar a fiscalização de um instrumento para tributar receitas não oferecidas à tributação e detectadas mediante a

constatação de valores não justificados creditados em conta de depósito ou de investimento.

50. Logo, a expressão "valores creditados em conta de depósito ou de investimento" constante do caput do art 42 da Lei nº 9.430, de 1996, diz respeito a todos os valores cuja existência tenha sido evidenciada por crédito em conta de depósito ou de investimento, independentemente da forma como se deu o crédito - depósito bancário, transferência entre contas, ordem de pagamento, remessa bancária, etc. -, tenha ou não sido efetivamente creditado. Não é por outra razão que mesmo não tendo sido nominalmente citada como integrante dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento a que se refere o caput desse art. 42, os valores decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica foram expressamente excluídos do montante da receita omitida, conforme disposto no seu § 3º, I.

51. Não poderia ser de outra forma, porquanto trata o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, de presunção legal relativa de omissão de receitas fundada em falta de comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos valores depositados e não declarados à SRF, ou seja, dos valores cuja existência a contribuinte procurou ocultar do fisco. Existe uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um crédito bancário sem origem comprovada ou não oferecido à tributação - e o fato desconhecido - auferir receitas. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro sem origem justificada surgido na conta bancária provém de rendas não declaradas, ainda que o depósito bancário possa não ter sido convertido em efetivo crédito, em decorrência da devolução do cheque por insuficiência de fundos ou por qualquer que seja o motivo, porquanto a existência da receita correspondente foi de igual forma revelada.

52. Como os cheques depositados na conta bancária da contribuinte foram recebidos quando da efetivação da venda de uma máquina ou equipamento de sua fabricação, a mera devolução do cheque pelo banco não tem o condão de desfazer a venda realizada, que permanece incólume. A devolução do cheque não desnatura a existência da receita, cujo auferimento se dá pela entrega do bem, não importando que o seu valor tenha ou não sido efetivamente recebido. Como a contribuinte passou a dispor de um título executivo extrajudicial - o cheque - a ser exercitado contra o cliente, pelas vias adequadas.

53. Acrescente-se que dentre os princípios contábeis destaca-se o da Realização da Receita, segundo o qual a receita é considerada realizada, e portanto, passível de registro pela contabilidade, quando as mercadorias ou serviços prestados por uma empresa são transferidos para outra com anuência desta e mediante pagamento ou compromisso de pagamento.

54. Além do mais, verifica-se que os cheques de R\$ 2.850,00 e R\$ 2.500,00, depositados em 02/07/2004 e 16/07/2004, inicialmente bloqueados por, respectivamente, 3 dias úteis (fl. 178) e 1 dia útil (fl. 186), foram creditados na conta 8.288-0 do Banco do Brasil S/A, mediante lançamento de "desbloqueio de depósito" em 05/07/2007 (fl. 179) e 19/07/2004 (fl. 187), antes de serem devolvidos em 05/07/2004 (fl. 180) e 20/07/2004 (fl. 188), ou seja, tais valores chegaram ser efetivamente creditados.

55. Dessa forma, não há como se excluir do lançamento os valores reclamados pela impugnante.

Transferências de outras contas correntes

56. Quanto à transferência de R\$ 1.208,58 no dia 30/08/2004, verifica-se que não está comprovada a operação que lhe deu causa, mas consta informação que se

originou da conta corrente nº 9.449-8, também da agência 830-3 do Banco do Brasil S/A, mantida em nome da empresa L F P Cia. Ltda. (fl. 553), ou seja, de empresa distinta da fiscalizada e cuja conta bancária não foi objeto de análise dos créditos bancários nela registrados.

57. Com relação aos créditos identificados efetuados por meio de DOC Eletrônico/TED no mês de outubro/2004, no montante de R\$ 21.000,00, alegou a impugnante que se referem às remessas efetuadas por Marco Antonio Rondon de Oliveira Filho (R\$ 1.000,00, à fl. 595), José Amaldo R. Almeida (R\$ 9.500,00, à fl. 596), Edilberto José Alves (R\$ 5.800,00, à fl. 597) e Orlando de Oliveira Faz Filho (R\$ 4.700,00, à fl. 598), no total de R\$ 21.000,00. Como a impugnante limitou-se a identificar esses remetentes, sem, contudo, justificar as operações que lhes deram causa, assim como deixou de comprovação da regular contabilização da receita bruta correspondente, verifica-se que parcela alguma deve ser excluída.

58. Dessa forma, é de se manter integralmente a exigência. Insuficiência de recolhimento de Simples sobre a receita originalmente declarada

59. A insuficiência de recolhimento correspondente à diferença do valor devido no regime unificado e simplificado sobre a receita originalmente declarada, em função dos novos percentuais de determinação aplicáveis em consequência da mudança de faixa da receita mensal ao nela se computar a parcela omitida, conforme detalhado no Demonstrativo de Apuração dos Valores Não Recolhidos (fls. 393/399). Exclusão do Simples 60. No que diz respeito às alegações contra a exclusão do Simples, cabe apenas ressaltar que se trata de matéria estranha aos autos, porquanto dispõe o art. 1º, II, da Portaria SRF nº 6.129, de 2 de dezembro de 2005, que a exclusão do Simples - conforme Ato Declaratório Executivo de Exclusão do Simples nºs 53/2006 da Delegacia da Receita Federal em Cascavel/PR (fl. 387) - e o lançamento de ofício do crédito de IRPJ e reflexos dela decorrente serão objeto de um único processo administrativo, qual seja, o processo nº 10935.005019/2006-59, no qual deve a impugnante apresentar suas alegações contra a exclusão do regime simplificado e unificado.

61. De qualquer forma, convém antecipar que são totalmente descabidas as alegações relativas ao Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte (Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999), porquanto dentre os diversos assuntos de interesse das microempresas e das empresas de pequeno porte por ele tratados - nos campos previdenciário, trabalhista, crédito e desenvolvimento empresarial - não se encontra a sistemática de tributação aplicável a estas empresas, haja vista permanecerem integralmente válidas as disposições da Lei nº 9.317, de 1996, utilizadas no lançamento fiscal em tela. Conclusão

62. Isto posto, voto no sentido de:

a) julgar procedente o lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - SIMPLES, mantendo o crédito de R\$ 12.367,16 a título de imposto, além da multa de lançamento de ofício de 75% e dos acréscimos legais;

b) julgar procedente o lançamento de Programa de Integração Social - SIMPLES, mantendo o crédito de R\$ 12.367,16 a título de contribuição, além da multa de lançamento de ofício de 75% e dos acréscimos legais;

c) julgar procedente o lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - SIMPLES, mantendo o crédito de R\$ 20.225,84 a título de contribuição, além da multa de lançamento de ofício de 75% e dos acréscimos legais;

d) julgar procedente o lançamento de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - SIMPLES, mantendo o crédito de R\$ 40.451,67 a título de

contribuição, além da multa de lançamento de ofício de 75% e dos acréscimos legais;

e) julgar procedente o lançamento de Imposto sobre Produtos Industrializados - SIMPLES, mantendo o crédito de R\$ 10.112,91 a título de imposto, além da multa de lançamento de ofício de 75% e dos acréscimos legais;

Í) julgar procedente o lançamento de Contribuição para Seguridade Social - INSS - SIMPLES, mantendo o crédito de R\$ 80.803,68 a título de contribuição, além da multa de lançamento de ofício de 75% e dos acréscimos legais.

Desta feita, o colegiado rejeitou as alegações trazidas no recurso voluntário, mantendo integralmente o lançamento, acolhendo as razões e fundamentos do julgamento de primeira instância.

Ante ao exposto, decidiu o colegiado negar provimento ao recurso voluntário.

Acórdão formalizado em 17 de Agosto de 2015.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator ad hoc, designado para a formalização do Acórdão.