



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

Processo nº 10945.000856/2010-59
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-001.713 – 1ª Turma Especial
Sessão de 05 de novembro de 2013
Matéria SIMPLES
Recorrente CASA CHICO DE PNEUS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

NULIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando a decisão motivada de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO.

O suprimento de caixa proveniente de empréstimo de pessoa ligada deve ser evidenciado por documentação que comprove o desembolso e a efetiva entrega do numerário coincidentes em datas e valores, bem como a existência de disponibilidade de recursos do mutuante para suportar a operação.

SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A pessoa jurídica optante pelo Simples fica sujeita à presunção legal de omissão de receita caracterizada pelos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

JUROS DE MORA.

Tem cabimento a incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Selic sobre débitos tributários não pagos nos prazos legais.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

A multa de ofício proporcional é uma penalidade pecuniária aplicada em razão de inadimplemento de obrigações tributárias apuradas em lançamento direto com a comprovação da conduta culposa.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Os lançamentos de PIS, de CSLL, de COFINS e de INSS sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Os Conselheiros Ana de Barros Fernandes e Marcos Vinícius Barros Ottoni acompanham pelas conclusões. A Conselheira Ana de Barros Fernandes apresentará Declaração de Voto.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Massao Chinen, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 184-192, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$5.084,08, a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional, referente ao período de julho a dezembro de 2006, apurado no regime tributário do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), em conformidade do o Termo de Verificação Fiscal, fls. 161-168.

O lançamento fundamenta-se nas infrações que se seguem:

Item 1 – Omissão de receita por suprimento de numerário, uma vez que devidamente intimada, a Recorrente não apresentou documentação comprobatória dos origem dos recursos e a efetividade da entrega dos seguintes suprimentos de numerário provenientes de empréstimo de pessoa ligada que foram escriturados no Livro Razão Analítico na conta contábil "Caixa", fls. 149-160:

- a) 01.01.2006 no valor de R\$24.000,00;
- b) 01.03.2006 no valor de R\$15.000,00;
- c) 01.05.2006 no valor de R\$12.500,00;
- d) 26.06.2006 no valor de R\$21.000,00;
- e) 01.08.2006 no valor de R\$12.000,00;
- f) 05.09.2006 no valor de R\$10.000,00;
- g) 03.10.2006 no valor de R\$92.000,00;
- h) 01.11.2006 no valor de R\$7.000,00; e
- i) 01.12.2006 no valor de R\$31.000,00.

Item 2 – Omissão de receitas de depósitos bancários não escriturados, cuja apuração foi efetivada a partir do cotejo entre os valores creditados na conta-corrente nº 600.173-4 da agência nº 0424-3 do Banco Bradesco S/A, fls. 18-53, em relação aos quais a Recorrente titular, regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos utilizados nestas operações mediante documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, de acordo com os extratos bancários por ela fornecidos e as informações constantes na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples), fls. 125-148 e do período de julho a dezembro de 2006, em conformidade com a planilha de Depósitos e Créditos Bancários de Origem a Comprovar, fls. 58-78.

Item 3 – Insuficiência de recolhimento decorrente da aplicação incorreta da alíquota incidente sobre a receita bruta, conforme dados informados na Declaração

Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples) do período de julho a dezembro de 2006, fls. 125-148.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, § 2º do art. 2º, alínea “a” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 3º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998 e art. 186, art. 188 e art. 199 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelos lançamentos formalizados neste processo:

II - O Auto de Infração às fls. 193-201 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$3.616,83 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: alínea “b” do art. 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, parágrafo único do art. 1º da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, bem como o inciso I do art. 2º, art. 3º e art. 9º da Medida Provisória nº 1.249, de 14 de dezembro de 1995, § 2º do art. 2º, alínea “b” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 1996 e ainda art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998.

III – O Auto de Infração às fls. 202-213 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$7.502,93 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, bem como o § 2º do art. 2º, alínea “c” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 1996 e ainda art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998.

IV – O Auto de Infração às fls. 214-223 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$22.406,75 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, § 2º do art. 2º, alínea “d” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 1996 e ainda art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998.

V - O Auto de Infração às fls. 224-235 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$57.916,08 a título de Contribuição para a Seguridade Social (INSS), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: § 2º do art. 2º, alínea “f” do § 1º do art. 3º, art. 5º, § 1º do art. 7º e art. 18, todos da Lei nº 9.317, de 1996 e ainda art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998.

Cientificada em 04.08.2010, fl. 239, a Recorrente apresenta a impugnação em 01.09.2010, fls. 241-250, com as alegações a seguir transcritas:

DA IMPOSSIBILIDADE DE PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA
— EXTRATOS BANCÁRIOS

Durante todo o trâmite do processo administrativo, fulcrou-se a autoridade, para o lançamento pretendido à consolidação dos débitos tributários, sempre na nomenclatura “omissão de receita”.

Contudo, inexistem provas efetivas de omissão de receitas. Todo o feito administrativo sustenta-se sobre indícios de omissão, e das afirmativas desprovidas de solidez que os valores movimentados em conta corrente bancária possam configurar receitas efetivas.

Obviamente, que cruzando-se seus valores à DIPJ, como procedera a autoridade fiscal, subsistem diferenças, conforme explicitado, na medida que o contribuinte não consegue demonstrar a origem de cada lançamento bancário realizado há mais de quatro anos.

Na realidade, não existem provas de omissão de receita.

A simples constatação pela autoridade tributária que houve movimento bancário superior ao das receitas declaradas, não autoriza a presumir que houve omissão de receita, quanto a diferença entre o montante declarado a cada qual.

A norma tributária relaciona taxativamente as hipóteses em que cabe a aplicação da presunção de omissão de receita, não se encaixando a hipótese em tela, ao abstrato legal.

Assim, a existência de divergência pode configurar, quando muito, mero indício de omissão de receita, qual precisa ser apurado e verificado através de outros métodos de prova, pretendendo demonstrar que realmente ocorreu a omissão. A existência do indício não comporta a presunção. [...]

Resta demonstrado que os fatos em análise no presente processo, não se enquadram à abstração da norma, e obviamente, inaplicável a presunção legal de omissão de receitas. Os indícios apontados até o momento, não possuem o condão de possibilitar à Receita Federal, tomar qualquer ato administrativo, no sentido de penalizar a empresa. [...]

Pela ementa transcrita acima, acertadamente, a 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes decidiu que a existência de presunção legal, especificamente, artigos da Lei 9.430/1996, não dispensa o Fisco de, diretamente, produzir a prova do fato indiciário. Se o Conselho entende que, ainda que haja presunção legal como artifício para as penalidades que se pretendem impor às empresas que hipoteticamente omitem receitas, não se afasta a necessidade de prova efetiva da omissão, que se dirá no caso em comento, quando sequer observamos a presunção legal da malfadada omissão.

Novamente, temos nulidade. O Fisco, por mera presunção, e sem amparo de presunção legal determina, por sua discricionariedade, que a empresa omite receitas, porque valores constantes em extrato bancário não "batem" com os valores declarados em DIPJ, ignorando das variáveis que compõem a movimentação financeira bancária relatada no curso do procedimento fiscal e não acatada pelo fisco.

Com a devida vênia, tal não merece perdurar.

Tanto, Senhores Julgadores, que a citada omissão de receita, ou melhor, o mero indício de omissão, encontra-se destituído de parâmetros para sua verificação, porquanto, e como já se expôs, o arbitramento dos valores de base de cálculo encontra-se eivado também de nulidade.

Em apertada síntese, e termos desprovidos de melhor técnica, "ainda nem se sabe o quanto foi omitido", se é que alguma omissão houve. O Fisco simplesmente alega diferença de valores, entre dois documentos absolutamente diferentes em sua

lavra, dados e consistência (Extratos bancários e DIPJ), e a partir daí, conclui que houve omissão de receitas. Absurdo, com o perdão da expressão. [...]

Em não havendo o principal, indevido também o acessório, qual seja a penalidade de multa, para o caso da omissão de receitas.

DA IMPOSSIBILIDADE DE PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA — EMPRÉSTIMOS

Ainda, a autoridade fiscal lançou tributos sobre valores contabilizados que se tratam de empréstimos entre pessoas ligadas (sócios), cujo tramite foi em dinheiro.

Instada a comprovar o aporte, evidentemente que o contribuinte não conseguiu, pois a movimentação de recursos em espécie não deixa registros.

Da mesma forma, trata-se de presunção de que houve omissão de receitas, para o que remete-se à fundamentação da impugnação [...], por enquadrar-se ao caso.

DUPLA INCIDÊNCIA SOBRE A MESMA BASE

Depreende-se da análise do auto, que foram tributadas separadamente as bases de cálculo "movimentação bancária" e "empréstimos de sócios".

Se há presunção de que os depósitos não comprovados constituem receitas omitidas, e que os empréstimos são suprimentos de caixa derivados de receitas omitidas, como afirma a fiscalização, evidencia-se que a presença de um dispensaria a existência de outro.

Melhor dizendo, se as receitas que representariam os depósitos existissem, não haveria necessidade de o contribuinte lançar mão de "suprir" caixa mediante empréstimos de sócios, pois o caixa ficaria positivo.

Assim, verifica-se dupla incidência, que deve ser ajustada.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

Ante o exposto, requer, se digne Vossa Senhoria, receber a presente impugnação, para o especial fim de julgar improcedente o crédito tributário consignado no auto de infração.

Nestes termos, Pede deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/CTA/PR nº 06-37.131, de 31.05.2012, fls. 285-295: "Impugnação Improcedente.

Restou ementado

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

Ano-calendário: 2006

CRÉDITOS BANCÁRIOS.

Por presunção de natureza legal, os depósitos/créditos junto a instituições bancárias não comprovados com documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores com esses créditos autorizam o lançamento de ofício como omissão de receitas.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

SUPRIMENTOS DE CAIXA. PRESUNÇÃO DA OCORRÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITAS. NÃO COMPROVAÇÃO. IRPJ.

Presume-se a ocorrência de omissão de receitas, em valores correspondentes aos suprimentos fornecidos ao Caixa, desde que não sejam devidamente comprovados, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, no que tange à efetividade das entregas, assim como da origem dos numerários.

AUSÊNCIA DE PROVAS

Nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a impugnação deve vir instruída com as provas das alegações, uma vez que a alegação, por si só, não produz modificações no lançamento do crédito tributário.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

NULIDADE

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

JURISPRUDÊNCIA.

As decisões administrativas ou judiciais, mesmo quando proferidas por órgãos colegiados, ausente lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares da legislação tributária, não podendo ser estendidas genericamente a outros casos que não aquele objeto de sua apreciação, vinculando, dessa forma, apenas as partes envolvidas no respectivo litígio.

Notificada em 08.06.2012, fl. 302, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 05.07.2012, fls. 305-320, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge reiterando os argumentos apresentados na impugnação.

Conclui

Pelo exposto, requer se dignem Vossas Senhorias em acolher o presente instrumento, para o fim de:

a) Julgar totalmente improcedente o auto de infração lançado em face da Recorrente, uma vez que conforme cabalmente demonstrado impossível a presunção de omissão de receita com base nos extratos bancários da contribuinte. Ademais, o ônus de provar tal omissão é do fisco, conforme fundamentação legal exposta no presente Recurso;

b) Seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário haja vista que não obstante devidamente fundamentado, o mesmo encontra-se em consonância com o entendimento já traçado em sede de recurso administrativo;

c) Em arremate, entendendo necessário prevalecer a presente medida fiscal, seja a mesma declarada nula na forma exposta no presente recurso. Nestes Termos, Termos em que,

Pede deferimento.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos,

deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos². Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente menciona que o lançamento não poderia ter sido formalizado.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador³. O Auto de Infração foi lavrado com a

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

² Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

³ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, aplicação da penalidade cabível e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente discorda da apuração da omissão de receitas presumida com base no suprimimento de numerário.

Caracteriza omissão de receitas a indicação na escrituração de saldo credor de caixa, depois de o sujeito passivo ser validamente intimado não apresente provas em contrário. Positivada em uma norma com os atributos de ser abstrata, geral, imperativa e impessoal, há presunção de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, cabendo a pessoa jurídica o ônus de provar a veracidade de fatos registrados na sua escrituração de modo a desconstituir inequivocamente a relação jurídica presumida. O intuito da previsão legal é coibir a existência de recursos que transitem à margem da escrituração contábil. O suprimimento de caixa proveniente de empréstimo de pessoa ligada deve ser evidenciado por documentação que comprove o desembolso e a efetiva entrega do numerário coincidentes em datas e valores, bem como a existência de disponibilidade de recursos do mutuante para suportar a operação⁴.

A obrigatoriedade de comprovar suprimimento de caixa, à origem dos recursos e a efetividade da entrega, é encargo que legislação tributária atribui à pessoa jurídica suprida, de modo que não restando comprovada a efetividade de empréstimos conferidos por pessoas coligadas, as transferências de recursos a ela destinadas são consideradas omissões de receitas.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

Analisando as circunstância dos autos, verifica-se que foi constatada a omissão de receita por suprimimento de numerário, uma vez que devidamente intimada, a Recorrente não apresentou documentação comprobatória dos origem dos recursos e a efetividade da entrega dos seguintes suprimimentos de numerário provenientes de empréstimo de pessoa ligada que foram escriturados no Livro Razão Analítico na conta contábil "Caixa", fls. 149-160:

- a) 01.01.2006 no valor de R\$24.000,00;
- b) 01.03.2006 no valor de R\$15.000,00;
- c) 01.05.2006 no valor de R\$12.500,00;
- d) 26.06.2006 no valor de R\$21.000,00;
- e) 01.08.2006 no valor de R\$12.000,00;
- f) 05.09.2006 no valor de R\$10.000,00;

⁴ Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º, art. 9º e art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º, art. 2º e art. 40 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

g) 03.10.2006 no valor de R\$92.000,00;

h) 01.11.2006 no valor de R\$7.000,00; e

i) 01.12.2006 no valor de R\$31.000,00.

A própria Recorrente afirma que instada a comprovar o aporte relativo a empréstimos entre pessoas ligadas, reconhece que “a movimentação de recursos em espécie não deixa registros” e por essa razão não apresenta comprovação robusta relativamente aos elementos atinentes ao mencionado contrato de mútuo em espécie. Ademais, restou comprovado que esses valores foram registrados tão-somente na conta contábil “Caixa”. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não tem força probante para afastar o ilícito tributário que lhe foi imputado.

A Recorrente discorda da apuração da omissão de receitas com base em depósitos bancários.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibí-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Fica sujeita a todas as presunções de omissão de receitas existentes na legislação tributária a pessoa jurídica optante pelo Simples.

Caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Positivada em uma norma com os atributos de ser abstrata, geral, imperativa e impessoal, há presunção de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o que afasta a obrigatoriedade de a Fazenda Pública comprovar a relação de causalidade entre o fato e o ilícito tributário. Cabe à pessoa jurídica o ônus de provar a veracidade de fatos registrados na sua escrituração de modo a desconstituir inequivocamente a relação jurídica presumida.

É determinada mensalmente pelo somatório de cada crédito, que deve ser analisado de forma individual, observando que os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. A sua titularidade, via de regra, pertence à pessoa jurídica indicada nos dados cadastrais. Podem ser excluídos, mediante demonstração inequívoca, os créditos decorrentes de transferências de outras contas do própria pessoa jurídica, de mútuos destinados a fins econômicos, de cheques objeto de devolução e de resgates de aplicações financeiras. Assim, é regular o procedimento de fiscalização que, após a análise da sua escrituração, examina os documentos referentes à sua movimentação financeira para verificar a compatibilidade entre as informações.

Constatada a disparidade a pessoa jurídica é intimado a demonstrar a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito. Os valores, em relação aos quais não foram evidenciadas as origens, presumem receitas omitidas, o que dispensa a autoridade administrativa de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada⁵. Nesse sentido, diferentemente do entendimento da Recorrente há previsão legal para se presumir a omissão de valores creditados na conta-corrente, em relação aos quais a Recorrente titular, regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos utilizados nestas operações mediante documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, de acordo com os extratos bancários por ela fornecidos.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

Analisando a situação fática, verifica-se que foi constatada a omissão de receitas de depósitos bancários não escriturados, cuja apuração foi efetivada a partir do cotejo entre os valores creditados na conta-corrente nº 600.173-4 da agência nº 0424-3 do Banco Bradesco S/A, fls. 18-53, em relação aos quais a Recorrente titular, regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos utilizados nestas operações mediante documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, de acordo com os extratos bancários por ela fornecidos e as informações constantes na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples), fls. 125-148 e do período de julho a dezembro de 2006, em conformidade com a planilha denominada Depósitos e Créditos Bancários de Origem a Comprovar, fls. 58-78.

Para determinação dos valores de receita omitidos pela Recorrente, foi considerado todo o faturamento registrado pela conta-corrente “Bancos” de sua titularidade, conforme discriminado na Tabela 1.

Tabela 1 – Valores da omissão de receitas de depósitos bancários não comprovados

Mês Ano-Calendário 2006 (A)	Depósitos e Créditos Não Comprovados (B) R\$	Devolução de Cheques Depositados (C) R\$	Faturamento Total D = (B - C) R\$	Receitas Contabilizadas e Declaradas (E) R\$	Valor da Omissão de Receitas F = (D - E) R\$
Janeiro	46.468,49	6.067,00	6.067,00	3.696,50	36.704,99
Fevereiro	33.462,57	2.507,84	30.954,73	7.079,00	23.875,73
Março	37.897,52	1.815,00	36.082,52	5.052,00	31.030,52
Abril	31.937,90	3.303,00	28.634,90	7.801,00	20.833,90
Maio	16.906,32		16.906,32	5.872,00	11.034,32
Junho	38.711,07	850,00	37.861,07	5.670,00	32.191,07
Julho	37.827,84		37.827,84	4.787,00	33.040,84

⁵ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º e art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 2º, art. 5º e art. 18 da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996 e Súmulas CARF nºs 06, 30, 32 e 61.

Agosto	55.052,69	2.899,40	52.153,29	8.511,00	43.642,29
Setembro	33.076,83	360,00	32.716,83	9.118,80	23.598,03
Outubro	154.409,96	3.370,00	151.039,96	5.644,82	145.395,14
Novembro	39.908,56	2.156,48	37.752,08	6.128,00	31.624,08
Dezembro	40.383,35		40.383,35	12.715,90	27.667,45
Total	566.043,10	23.328,72	542.714,38	82.076,02	460.638,36

A omissão foi determinada mensalmente pelo somatório de cada crédito, que foi analisado de forma individual, procedimento que foi rigorosamente observado pelas autoridades fiscais, de modo que cada valor creditado em conta de depósito ou de investimento mantida junto às instituições financeiras, a Recorrente titular foi regularmente intimada e não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Nesse sentido, não há que se confundir os ilícitos tributários de presunção de depósitos bancários não escriturados, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a presunção de saldo credor de caixa prevista no art. 12 do Decreto Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. Ressalte-se que o presente caso trata-se tão-somente do ilícito tributário de presunção de depósitos bancários não escriturados, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Ademais não há que se falar em dupla incidência sobre a mesma base, uma vez que não foram considerados os valores informações na Declaração Simplificadas da Pessoa Jurídica – Simples (DSPJ – Simples), fls. 125-148, de acordo com o Demonstrativo de Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta, fl. 169.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

A Recorrente menciona que houve “dupla incidência sobre a mesma base [...] que foram tributadas separadamente as bases de cálculo “movimentação bancária” e “empréstimos de sócios”.

Tem-se que o IRPJ tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, bem como de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais, cuja incidência independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção (art. 43 do Código Tributário Nacional).

Restou comprovado que os valores objeto de omissão de receita por suprimimento de numerário, dos quais devidamente intimada, a Recorrente não apresentou documentação comprobatória dos origens dos recursos e a efetividade da entrega dos suprimentos de numerário provenientes de empréstimo de pessoa ligada que foram escriturados no Livro Razão Analítico na conta contábil “Caixa”, fls. 149-160. Restou comprovado que esses valores foram registrados tão-somente na conta contábil “Caixa” de modo que não se encontram essas quantias coincidentes em datas e valores na planilha Depósitos de Créditos Bancários de Origem a Comprovar, fls. 106-112, que da Recorrente foi regularmente notificada, fls. 54-57, e que foram objeto de omissão de depósitos bancários não escriturados. A tese protetora exposta pela defendente, assim sendo, não está demonstrada.

A Recorrente discorda da incidência de juros de mora equivalentes à taxa Selic.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, e se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês⁶. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais, nos termos da Súmula CARF nº 4.

Por conseguinte, os débitos tributários não pagos nos prazos legais são acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, seja qual for o motivo determinante da falta. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo nº 1.111.175/SP, cujo trânsito em julgado ocorreu em 09.09.2009⁷ e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF⁸. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A aplicação da multa de ofício proporcional pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta culposa do agente, que é a falta cometida contra um dever, por ação ou omissão, de forma a evidenciar a inobservância de diligência que deveria ser observada quando da prática de um ato a que se está obrigado. No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratados nos autos⁹.

No presente caso, houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional. A conclusão oferecida pela defendente, porém, não pode subsistir.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem

⁶ Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional.

⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1111175/SP. Ministra Relatora: Denise Arruda. Primeira Seção, Brasília, DF, 10 de junho de 2009. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre_Documento.asp?sSeq=892437&sReg=200900188256&sData=20090701&formato=PDF>. Acesso em: 31 ago.2011.

⁸ Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional, art. 5º e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, Súmulas CARF nºs 4 e 5 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

⁹ Fundamentação Legal: art. 142, art. 149 e art. 150 do Código Tributário Nacional, art. 44 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 21 do Decreto-lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968, bem como art. 7º do Decreto nº 235, de 06 de março de 1972.

ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso¹⁰. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade¹¹. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo¹². Os lançamentos de PIS, de CSLL, de COFINS e de INSS sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

Declaração de Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes

Acompanhamos o voto pelas conclusões, pois entendemos que a recorrente **não recorreu da infração de suprimimento de caixa** (destaquei). Todo o recurso voluntário está direcionado para a autuação por depósitos bancários, consoante artigo 42 da Lei nº 9.430/96,

¹⁰ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

¹¹ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

¹² Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

razão pela qual a Conselheira Relatora não deveria apreciar mais a questão do suprimento de caixa, matéria definitivamente dirimida no acórdão recorrido, transitada em julgado.

A consequência desta constatação é que nega-se o recurso voluntário, pois a autuação pelos depósitos bancários observou de forma estrita os ditames da norma tributária pertinente.

Se assim não fosse, e concordássemos com o voto-condutor que apreciou as duas infrações tributárias (duas presunções de omissão de receitas por suprimento de caixa e depósitos bancários), seríamos do parecer de que as duas não podem ser acusadas simultaneamente. A autuação por depósitos bancários, por ser abrangente, englobaria os valores dos suprimentos de caixa, até o limite a ser observado na conta contábil “Caixa/Bancos”. A fiscalização deveria no procedimento, pois, recompor a conta “Caixa” e verificar, novamente, se sem os empréstimos de sócios não comprovados, mas com os valores dos depósitos bancários incluídos haveria ainda saldo credor, infração sujeita à tributação por presunção de omissão de receitas. No entanto, por não se tratar de matéria de ordem pública, não pode a matéria ser apreciada de ofício, sendo que deveria ter sido matéria aventada no recurso voluntário da contribuinte, o que não foi.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes