



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

Processo n° 10983.721148/2015-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-003.253 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2018
Matéria CONHECIMENTO
Recorrente ROSANA APARECIDA PIRES BARROSO EIRELE - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: **2012**

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA ESTRANHA AO PROCESSO. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. INÉPCIA RECURSAL. DECRETO Nº 70.235/72 E LEI Nº 9.784/99. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Voluntário que trata de matéria alheia ao processo evidencia *inépcia recursal*, não devendo ser conhecido. Corolário do princípio da dialeticidade e inteligência dos arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72 e dos arts. 56 e 60 da Lei nº 9.784/99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário por inépcia recursal.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Sergio Abelson (Suplente Convocado), Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente Substituto).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 451 a 452) interposto contra v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora/MG (fls. 441 a 444) que negou provimento à Impugnação apresentada (fls. 430 a 432), mantendo integralmente as Autuações sofridas pela Recorrente (fls. 356 a 424).

A Contribuinte era optante pelo SIMPLES Nacional, exigindo-se no presente feito créditos de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, Contribuição Patronal Previdenciária e ISS, referentes ao ano-calendário de 2012, acrescidos de multa de ofício na monta de 75%, sob a acusação fiscal de omissão de receitas, em face da constatação da ausência de declaração (DASN de 2012 não informa nenhuma receita auferida) e não oferecimento a tributação de valores auferidos com prestação de serviços.

Procedeu-se à verificação do Livro Razão e Livro Diário da Recorrente, que atestou tal omissão, posteriormente também confirmada por documentos e informações prestadas pelo Fundo Estadual de Saúde de Santa Catarina.

Por bem resumir a contenda, adota-se a seguir trechos do preciso relatório elaborado pela DRJ *a quo*:

A contribuinte acima identificada foi fiscalizada em atendimento ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 09.2.01.00-2014-00787-7, correspondente ao período de janeiro/2012 a dezembro/2012, e constituído o crédito tributário dos tributos apurados no Regime do Simples Nacional, no montante de R\$ 304.684,37, sendo R\$ 148.948,13 de tributos, R\$ 44.025,08 de juros de mora calculados até 10/2015 e R\$ 111.711,16 de multa de ofício de 75% (fls. 356/417).

Conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 420/424) foi apurada omissão de receitas do Simples Nacional, tendo em vista a contribuinte ter apresentado à RFB declarações na forma do SIMPLES NACIONAL, com receitas iguais a zero (DEFIS 2012; DASN 01/2012; DASN 02/2012;.....; DASN 12/2012). As alíquotas utilizadas pela fiscalização foram as correspondentes a "Prestação de Serviços sujeitos ao Anexo III sem retenção/substituição tributária de ISS, com ISS devido ao próprio município do estabelecimento" e "Prestação de Serviços sujeitos ao Anexo III com retenção/substituição tributária de ISS". Com base nos valores de receita bruta auferida pelo sujeito passivo, receitas obtidas por meio da escrituração da fiscalizada (Livro Diário 2012; Livro Razão 2012; Resposta 02 - fls. 53/77),

as quais coincidiram com as receitas obtidas por meio dos documentos apresentados pelo Fundo Estadual de Saúde (Intimação 001 - SC; Documentos - SC) e a alíquota correspondente à respectiva atividade econômica, foi elaborado o "Demonstrativo de Valores de Impostos/Contribuições sobre diferenças apuradas" (fls. 373/417).

A contribuinte tomou ciência pessoal do auto de infração em 10/11/2015, conforme Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento às fls. 426/427, e apresentou sua impugnação em 10/12/2015 (fls. 430/432), argumentando, resumidamente, que:

a) a impugnante é microempresa, cumpre suas obrigações trabalhistas e previdenciárias;

b) a Constituição de 1988 ampara as microempresas e empresas de pequeno porte dando tratamento favorecido e simplificado, como dispõe seus artigos 170, inciso IX, e 179;

c) excluir a impugnante do SIMPLES NACIONAL é tirá-la de mercado, pois assim não poderá competir com as demais empresas;

d) afirma a autoridade fiscalizadora que a impugnante cometeu prática reiterada. Ocorre que tal afirmação não passa de inverdade, visto que a impugnante jamais agiu de má fé, pois acreditava estar no regime de caixa e não de competência;

e) os lançamentos dos valores do IRPJ foram calculados na forma do lucro arbitrado, tendo como base as receitas totais escrituradas pela fiscalizada, incluindo as receitas declaradas na forma do Simples Nacional;

f) portanto, caso mantenha-se a imposição do pagamento do referido valor impugnado, deve-se excluir o valor já declarado na forma do simples nacional e recalcular o débito fiscal.

Foi lavrada a Representação Fiscal para Fins Penais em nome de ROSANA APARECIDA PIRES BARROSO EIRELI, titular da pessoa jurídica autuada, CPF nº CPF 521.886.809-44, formalizada no processo nº 11516.722848/2015-94, que foi juntado por apensação a este processo.

É o relatório.

Processada a *Defesa*, foi proferido pela 2ª Turma da DRJ/JFA o v. Acórdão, ora recorrido, negando provimento às razões apresentadas, mantendo integralmente o lançamento de ofício procedido:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2012

*Auto de Infração. Obrigação Principal. Omissão de Receitas.
Insuficiência de Recolhimento.*

*A verificação de diferença na base de cálculo ou insuficiência
de recolhimento do imposto pelo regime do Simples Nacional
constitui infração que autoriza a lavratura do competente
auto de infração, para a constituição do crédito tributário.*

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Diante de tal *revés*, foi oposto o Recurso Voluntário, cambiando as alegações de Impugnação, afirmando que as autuações careciam de individualização adequada dos fatos colhidos pelo Fisco, violando determinação expressa veiculada pelo art. 42 da lei nº 9.430/96.

Na sequência, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella - Relator

No que tange ao conhecimento do Recurso Voluntário, não obstante sua patente tempestividade, o teor de suas razões merece pormenorizada análise prévia, em confronto com a matéria litigiosa do feito.

Observa-se que as Autuações foram lavradas com base na constatação direta, comprovada documentalmente, de omissão de receita, vez que a Contribuinte declarou durante todo o ano-calendário de 2012 não ter auferido qualquer rendimento tributável de suas atividades, mas registrou em seus Livros Razão e Diário receitas de prestação de serviços ao Fundo Estadual de Saúde de Santa Catarina, que, após a intimação desse outro contribuinte, foram confirmadas e inclusive sua quantificadas.

Assim, o fundamento legal da infração de omissão de receitas adotado pela Autoridade Tributário foram as normas veiculadas nos seguintes dispositivos: *art.13, inciso VI, e art.18, §§ 1º ao 4º, inciso III, 5º-B e 5º-F, da Lei Complementar nº 123/2006. Art. 4º, inciso VI, art. 20, parágrafo único, inciso I, art. 21, §§ 1º ao 4º e art.25, inciso III, alínea "d", da Resolução CGSN nº 94/2014.*

Fica claro que o lançamento de ofício não é arrimado em *presunção* (mas, sim, em provas) - igualmente não se tratando de *depósitos bancários* de origem e natureza não comprovada - e nem o Fisco se vale das previsões do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Porém, ao seu turno, em sede de Recurso Voluntário, inova a Contribuinte alegando, exclusivamente, que as Autuações não possuem a individualização dos depósitos bancários colhidos, violando a prescrição do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o que, conseqüentemente, implicaria no prejuízo da sua defesa e confronto com o art. 142 do CTN.

Excepcionalmente, para mitigar quaisquer dúvidas sobre a medida processual a ser adota no presente julgamento, confira-se na íntegra as breves razões da Recorrente:

De acordo como o art 42 da lei 9.430/96, caracterizam-se 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, regularmente

intimado, não comprove, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Referida norma criou uma presunção legal de renda omitida com suporte na existência de créditos bancários de origem não comprovada, transferindo o ônus da prova ao contribuinte.

No entanto, toda presunção legal necessita de parâmetros para ser contida e não levar a ações arbitrárias com exigências descabidas, tributando como renda aquilo que não é renda nem lucro. Por isso, o § 3º do artigo 42 da lei 9.430/96 determina que para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente.

Vale dizer, a interpretação do "caput" do art. 42 da lei 9.430/96 deverá ser realizada de acordo com o preconizado no seu parágrafo terceiro, pois uma das finalidades do procedimento administrativo é a busca da verdade material.

O legislador, sabendo que são diversas as possibilidades de valores movimentados nas contas correntes não se caracterizarem como rendimentos tributáveis e, com a finalidade de impedir a adoção, pelo Fisco, de critérios indiscriminados de apuração de valores de rendimento e/ou receita, estipulou que para a validade da presunção, a fiscalização deverá individualizar os créditos em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira tidos como não comprovados pelo seu titular. Trata-se de determinação legal imperativa, que deve ser obrigatoriamente observada pela fiscalização.

E nem poderia ser de outra forma, pois como poderá haver possibilidade de defesa de um contribuinte se não são apontados pela fiscalização os créditos suspeitos? Não há dúvidas que § 3º veio pôr aparas no emprego da presunção da lei 9.430/96, para evitar que se acabe por atingir o que não é renda nem lucro, e tributando valores intributáveis.

Toda a presunção, ainda que estabelecida em lei, deve ter relação entre o fato adotado como indiciário e sua consequência lógica, a fim de que se realize o primado básico de se partir de um fato conhecido para se provar um fato desconhecido. Destarte, quando o Fisco recorre a uma presunção legal tem o dever de observar os ditames da lei.

Desta forma, ainda que o artigo 42 da lei 9.430/96 admita um rito probatório especial para os depósitos bancários e aplicações financeiras, mesmo assim, como toda presunção legal, a nova regra também exige, de quem a emprega, o atendimento de requisitos, em rigorosa observação do princípio da proporcionalidade, da razoabilidade e da impossibilidade do cerceamento de defesa, albergados em nosso sistema jurídico. Por isso, certas restrições ao emprego da presunção já vieram destacadas na própria norma, em especial no § 3 do artigo 42 da lei 9.430/96, que diz respeito à análise individuada dos depósitos bancários.

Quem se vale de presunção legal deve demonstrar, de forma analítica todos os motivos e dados detalhados que o levaram a presumir a omissão de rendimentos. A base de cálculo dos tributos, mesmo quando decorre de presunção, não pode prescindir de um grau de certeza, por se constituir na materialização do fato gerador de tributos. Exatamente por isso é imperativo que no levantamento da suposta "receita omitida" com base no artigo 42 da lei 9.430/96, a análise dos créditos seja realizada de forma individual (um por um).

Se os créditos não forem analisados individualizadamente, haverá violação do princípio da legalidade, bem como o princípio da legalidade estrita ou de tipicidade fechada previsto no ordenamento jurídico e a que está obrigada à Administração Pública.

Além disso, ocorrerá cerceamento de defesa do contribuinte, visto que este deve ter conhecimento do que está sendo acusado, ou seja, quais os depósitos que foram considerados omissão de receitas.

Não se pode olvidar que nos termos do artigo 59, II, do decreto 70.235/72, são nulos os despachos e decisões proferidos por autoridade com preterição do direito de defesa. Ademais, o lançamento tributário é procedimento administrativo que tem por finalidade verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, nos termos do art. 142 do CTN. Vale dizer, pelo lançamento a autoridade competente busca constatar a ocorrência concreta do evento ou fato e descrever a lei violada, requisitos necessários ao nascimento da obrigação fiscal correspondente. Este fato deve ser certo e determinado e deve ser expressamente declinado e identificado pela autoridade fiscal que efetuou o lançamento.

Em suma, o lançamento com base em depósito bancário de origem não comprovada tem validade apenas no caso se a fiscalização individualizar os depósitos que entende como não comprovados, para que com base nessa individualização o autuado se defenda e apresente provas.

Como se observa, a matéria alegada é alheia ao feito, não combatendo o lançamento de ofício e tampouco o v. Acórdão recorrido (que também afastou a pretensão da Contribuinte em face da Impugnação tratar de outra matéria estranha ao objeto do processo e das Autuações).

Tem-se aqui um claro exemplo de *inépcia recursal*, não havendo como se falar de procedência ou não das razões trazidas, vez que não relacionam-se ao objeto do processo administrativo.

Assim, sob a luz do *princípio da dialeticidade*, considerando as prescrições do art. 17¹ do Decreto nº 70.235/72 e nos art. 56² e 60³ da Lei nº 9.784/99, não deve ser conhecido tal apelo.

E, posto que não existem nulidades evidentes no lançamento de ofício ou vícios atinentes a matérias passíveis de conhecimento de ofício pelo Julgador administrativo, devem ser mantidas as exações impostas à Contribuinte.

Diante do exposto, voto não conhecer do Recurso Voluntário, mantendo-se integralmente o v. Acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

¹ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

² Art. 56 Das decisões administrativas cabe recurso, em face de razões de legalidade e de mérito.

³ Art. 60 O recurso interpõe-se por meio de requerimento no qual o recorrente deverá expor os fundamentos do pedido de reexame, podendo juntar os documentos que julgar convenientes.