



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11020.720405/2013-79
ACÓRDÃO	3402-012.910 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CENTRAL - IMPLEMENTOS RODOVIARIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS FORMAIS. ART. 10 DO DECRETO Nº 70.235/1972. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO.

É válido o auto de infração que contém a identificação do sujeito passivo, a descrição dos fatos, a capitulação legal da infração, a indicação da penalidade e a quantificação do crédito tributário, inexistindo cerceamento do direito de defesa quando assegurados o contraditório e a ampla defesa.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2009

SIMPLES NACIONAL. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÕES. ART. 29, INCISO V, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006.

A caracterização da prática reiterada de infrações à legislação tributária não exige a lavratura de autos de infração em exercícios distintos, sendo suficiente a demonstração objetiva da repetição da conduta infracional ao longo do período fiscalizado, ainda que apurada em único procedimento fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996. PRESUNÇÃO LEGAL. SÚMULA CARF Nº 26.

Caracterizada a existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, após regular intimação, é legítima a aplicação da presunção legal de omissão de receitas, sendo desnecessária a comprovação, pelo Fisco, do consumo ou da destinação da renda presumida.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ANÁLISE INDIVIDUALIZADA. IMPOSSIBILIDADE DE COMUNICAÇÃO ENTRE PERÍODOS. SÚMULA CARF Nº 30.

A comprovação da origem de determinados depósitos bancários não se estende automaticamente a outros valores creditados em períodos distintos, devendo cada lançamento ser analisado de forma individualizada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Anselmo Messias Ferraz Alves, Cynthia Elena de Campos, José de Assis Ferraz Neto, Laércio Cruz Uliana Junior (substituto integral), Mariel Orsi Gameiro e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão nº 14-99.969**, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, conforme Ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

São duas as causas processuais para invalidar o auto de infração e, por via de consequência, o lançamento nele consignado: a incompetência do autuante e a inobservância dos pressupostos legais para a sua lavratura, que não restaram incorridas.

ART. 112 DO CTN. INAPLICABILIDADE.

O art 112 do CTN somente se aplica quando houver dúvida quanto: I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação, o que não se verifica nos autos.

ACESSO ILEGAL A DADOS BANCÁRIOS. INOCORRÊNCIA.

As informações de movimentação bancária são recebidas pelo órgão de fiscalização tributária de forma global, atendendo às condições previstas no art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo Decreto Nº 4.489, de 28 de novembro de 2002. No caso em apreço não houve acesso detalhado aos dados bancários da autuada, quando se aplicariam os deveres impostos no art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001. Ademais, o Plenário do STF finalizou, em 24/02/2016, o julgamento do RE nº 601.314/SP, com repercussão geral reconhecida (sistemática do art. 543-B do CPC), e das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) nºs 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859, aonde foi confirmada a constitucionalidade do art. 6º da LC nº 105, de 2001.

INCONSTITUCIONALIDADE. ANÁLISE VEDADA.

Os órgãos de julgamento não podem afastar a aplicação ou deixar de observar disposições de lei, ao argumento de inconstitucionalidade.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O processo administrativo é regido pelo princípio da oficialidade, inexistindo previsão para que o presente processo seja sobrestado. No ordenamento preconizado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal, não existe determinação para que este, nas circunstâncias do presente caso, tenha o seu trâmite suspenso, nº aguardo de decisão definitiva de outros processos em andamento.

OMISSÕES DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Provada a origem de alguns depósitos, caracterizando não constituírem receitas da atividade, tais valores devem ser excluídos do lançamento. Diante da existência de receitas cuja origem não foi comprovada, elas devem ser consideradas provenientes de vendas não registradas e sobre elas exigido o imposto com base nas alíquotas e preços mais elevados, ao fundamento dos §§ 1º e 2º do art. 448 do Decreto nº 4.544/2002.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por bem descrever os fatos, transcrevo parte do relatório da decisão recorrida:

Trata, o presente processo, de Auto de Infração (fls. 1390 a 1406) em que se formaliza o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, relativo ao ano calendário 2009, em decorrência da exclusão da empresa da sistemática do Simples Nacional, por ter incorrido em prática reiterada de infrações, no caso omissão de receitas em face de depósitos bancários de origem não comprovada, além de exceder o limite de receita bruta anual previsto no inciso II do caput do art. 39 da LC nº 123/2006, tudo conforme apurado nº processo administrativo nº 11020.720404/2013-24 e reproduzido nestes autos, processos estes que se encontram vinculados no e-processo, para julgamento conjunto.

A ciência do lançamento se deu em 08/02/2013, conforme ciências expressas no próprio auto de infração, por intermédio de procurador constituído nos autos (declaração/procuração às fls. 1407 a 1409).

Depreende-se do Relatório Fiscal de fls. 1410 a 1414, em resumo, que foi procedida auditoria fiscal no contribuinte com o intuito de verificar a possível ocorrência de infração à legislação do IPI, em relação ao ano-calendário de 2009, tendo sido selecionada para ação fiscal em razão da discrepância entre a sua movimentação financeira no referido ano calendário (R\$ 6.341.870,92) e a receita declarada no mesmo período: R\$ 700.652,52.

Consta que, intimado a comprovar a origem dos recursos movimentados em contas de depósito de sua titularidade no ano de 2009, o contribuinte apresentou documentos comprobatórios de parte dos recursos creditados em suas contas bancárias. No entanto, a origem dos demais créditos bancários de sua responsabilidade, relacionados nas planilhas de fls. 1375 a 1389, restou carente de comprovação, caracterizando a infração capitulada no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 (omissão de receitas por presunção legal).

Em decorrência, procedeu-se a exclusão da empresa do Simples Nacional, sob o fundamento de que *“o contribuinte incorreu, reiteradamente, na prática de infração à legislação tributária (artigo 29, inciso V c/c § 9º, da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações posteriores), além de ter excedido, no ano-calendário de 2009, o limite de receita bruta anual previsto no inciso II do caput do art. 3º da LC nº 123/2006, uma vez que sua receita conhecida (receita declarada somada à receita omitida) atingiu o montante de R\$ 4.350.412,52”*, exclusão esta procedida por intermédio do Termo de Exclusão de fls. 1373, com efeito a partir do mês de janeiro de 2009, conforme previsto no § 1º do art. 29 da LC nº 123/2006.

Em razão da exclusão do Simples Nacional, a empresa fiscalizada foi intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 3 (fls. 1178/1179), a apresentar o Livro de Registro de Apuração do IPI relativo ao ano-calendário de 2009 e a informar a classificação fiscal e respectiva alíquota do IPI de todos os produtos industrializados pela empresa nº período fiscalizado.

Em resposta à intimação, o contribuinte apresentou o Livro de Registro de Apuração do IPI (fls. 1190 a 1216) e cópia das notas fiscais de venda dos produtos industrializados no ano de 2009 (fls. 1184 a 1188), tendo também informado a classificação fiscal (NCM 8707.90.90) e alíquota do IPI (5%) destes produtos (fl. 1183).

Assim, diante da apuração de receitas cuja origem não foi comprovada, foi efetuada a apuração do IPI devido pelo contribuinte mediante a aplicação da alíquota de 5%(cinco por cento) sobre o valor das receitas omitidas em cada período de apuração, em conformidade com o disposto no §2º do art. 448 do Decreto nº 4.544/2002:

"Art. 448. Constituem elementos subsidiários, para o cálculo da produção, e correspondente pagamento do imposto, dos estabelecimentos industriais, o valor e quantidade das matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos e empregados na industrialização e acondicionamento dos produtos, o valor das despesas gerais efetivamente feitas, o da mão-de-obra empregada e o dos demais componentes do custo de produção, assim como as variações dos estoques de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens (Lei nº 4.502, de 1964, art. 108).

§ 1º Apurada qualquer falta no confronto da produção resultante do cálculo dos elementos constantes desse artigo com a registrada pelo estabelecimento, exigirse-á o imposto correspondente, o qual, no caso de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas e preços diversos, será calculado com base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento. (Incluído pelo Decreto nº 4.859, de 14/10/2003)

§ 2º Apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, considerar-se-ão provenientes de vendas não registradas e sobre elas será exigido o imposto, mediante adoção do critério estabelecido no § 1º. (Incluído pelo Decreto nº 4.859, de 14/10/2003)"

Também foi efetuado o lançamento de ofício do IPI escriturado pelo contribuinte em sua escrita fiscal e não recolhido, após a dedução do imposto declarado pelo contribuinte no Simples Nacional, conforme discriminado nos extratos deste regime (fls. 1349 a 1372).

Por fim, foi efetuada a reconstituição da escrita fiscal do IPI (fls. 1402 a 1404), ensejando o lançamento de ofício do IPI que deixou de ser recolhido, acrescido de juros de mora e da multa de ofício no coeficiente de 75% (art. 80, caput, da Lei nº 4.502/1964, com a redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488/2007).

O Auto de Infração reporta o lançamento dos seguintes valores consolidados:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
IMPOSTO	Cód. Receita Descr 2945	Valor 188.158,15
JUROS DE MORA (Calculado até 02/02/13)		Valor 83.516,28
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 141.118,63
MULTA IPI NÃO LANÇADO COM COBERTURA DE CRÉDITO (Passível de Redução)	Cód. Receita Descr 6939	Valor 333,07
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 393.126,13
Valor por Estenso		
TREZENTOS E NOVENTA E TRÊS MIL, CENTO E VINTE E SEIS REAIS E TREZE CENTAVOS		

Em 11/03/2013, foi apresentada a Impugnação ao Auto de Infração (fls. 1419 a 1447), acompanhada dos documentos de fls. 1448 a 1925, assim como a Manifestação de Inconformidade em face do Termo de Exclusão do Simples Nacional (fls. 1928 a 1954), acompanhada dos documentos de fls. 1955 a 2432.

A impugnação defende, em resumo, a nulidade do lançamento, em face da não caracterização da prática reiterada; não teriam sido respeitados pressupostos indispensáveis para a sua configuração, pois não constaria do auto de infração qualquer referência a que tipo de infração o contribuinte supostamente teria cometido de forma reiterada. Assim, sem a adequada motivação, estariam descumpridos preceitos constitucionais, o disposto no art. 50, I, da Lei nº 9.784/99 e o art. 10, III, do Decreto nº 70.235/72, que trata do Processo Administrativo Fiscal – PAF.

Manifesta ainda o dever de se respeitar o art. 112 do CTN, que prevê interpretar de maneira mais favorável ao contribuinte a legislação tributária que trate de infrações.

Argumenta que *“mesmo que as reiteradas infrações tivessem sido descritas no auto de infração (o que não ocorreu, como sustentado anteriormente), para que pudessem ser causa legal de exclusão do contribuinte do Simples Nacional deveriam ter sido anteriormente objeto de auto de infração ou de lançamento”*.

Embora adentrando no mérito do lançamento, ainda defende uma outra nulidade, uma suposta obtenção de dados bancários do contribuinte pela Receita Federal diretamente junto às instituições financeiras, sem prévia ordem judicial, o que seria inconstitucional, causando a nulidade da informação, conseqüentemente da receita considerada e do excesso ensejador da exclusão do Simples Nacional.

Alega existir no Supremo Tribunal Federal diversas Ações Diretas de Inconstitucionalidade, todas elas vinculadas à tramitação da ADI 2390, assim como Recurso Extraordinário com repercussão geral reconhecida, considerando a inconstitucionalidade da obtenção pela Receita Federal de dados bancários dos contribuintes sem prévia autorização judicial.

Diante da pendência de julgamentos judiciais definitivos, pede a aplicação do Regimento Interno do CARF, no sentido de que a defesa administrativa também

aguarde a decisão do STF a respeito da matéria ou que se aplique a mesma decisão proferida pelo STF.

Adentrando efetivamente ao mérito da autuação, sustenta que “as planilhas juntadas em anexo, bem como os documentos que lhes correspondem, demonstram claramente a correspondência entre os valores transitados em conta bancária da impugnante oriundos de empréstimos e de valores que não representam receitas decorrentes de atividades da empresa. Do confronto das planilhas apresentadas com documentos correspondentes, é possível concluir, senão pela inexistência de depósitos sem comprovação de origem, por significativa diminuição dos valores relacionados pela fiscalização”.

Defende que não foi respeitado, no caso, o princípio da razoabilidade e que deve ser aplicado o entendimento disposto na súmula 182 do extinto TFR, que declara ser ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

Informa que:

A planilha 01 se refere aos cheques recebidos como empréstimo pela impugnante e cujos valores foram creditados nas contas da empresa, havendo o correspondente comprovante de reembolso ou pagamento dos referidos empréstimos. Os comprovantes dos lançamentos da planilha 01 estão demonstrados nos documentos identificados por instituição financeira, também em anexo.

A planilha 02 diz respeito à notas fiscais emitidas e correspondentes valores recebidos em conta bancária da empresa, havendo a demonstração documental das notas fiscais emitidas que representam o crédito na conta bancária. Vale ressaltar que o valor correspondente a estas notas fiscais e créditos em conta corrente correspondentes fizeram parte da escrituração contábil da empresa e constam na DIRPJ da impugnante, pelo que não constituem omissão de receita.

Ao contrário, constituem receita contabilizada e declarada ao Fisco. Os comprovantes dos lançamentos da planilha 02 estão demonstrados nos documentos identificados por instituição financeira, também em anexo.

Na planilha 03 constam estornos de créditos indevidos e valores correspondentes a cheques reapresentados para compensação, tendo em vista não terem sido saldados no vencimento original. Estes cheques reapresentados constam nos extratos duas vezes como crédito, quando, na realidade, o crédito efetivou-se tão somente na reapresentação do mesmo, diante da compensação do mesmo. Os comprovantes dos lançamentos da planilha 03 estão demonstrados nos documentos identificados por instituição financeira, também em anexo.

A planilha 04 identifica empréstimos de familiares e/ou pessoas ligadas à impugnante, os quais socorreram financeiramente a empresa no ano de 2009, com valores diversos e em datas diversas, conforme a necessidade da empresa, tendo em vista o momento de dificuldade que a mesma enfrentava. Os comprovantes dos lançamentos da planilha 04 estão demonstrados nos documentos identificados por instituição financeira, também em anexo.

Alega ainda que os valores transitados em sua conta bancária, decorrentes de pagamentos de produtos fabricados pela impugnante com nota fiscal emitida, contabilizada e constante na DIRPJ, não podem caracterizar valores de origem não comprovada, eis que teria havido o lançamento na contabilidade da empresa e também na DIRPJ, reforçando que *“a impugnante tem como atividade exclusivamente a fabricação de implementos rodoviários, pelo que é imprescindível que esteja regularizada junto à ANFIR (Associação Nacional dos Fabricantes de Implementos Rodoviários), bem como ao DENATRAN (...)”*, juntando os Certificados de Adequação à Legislação de Trânsito – CAT e Certificados de Capacitação Técnica – CCT, bem como comprovação de cadastro da impugnante junto ao BNDES, haja vista a maioria dos produtos fabricados pelo contribuinte serem financiados pelo BNDES, que naturalmente exige entre outros documentos a nota fiscal para efetivar o financiamento do produto fabricado e vendido pela impugnante.

Finaliza argumentando que:

... mesmo que se considerasse efetivamente ultrapassado o limite da receita bruta pela impugnante, no ano calendário de 2009, ainda assim não há IPI a ser recolhido no período, na medida em que o Governo Federal reduziu para zero a alíquota do IPI relativo a implementos rodoviários até o final do ano de 2009, nos termos do Decreto n° 7.060, de 30/12/2009...

De fato, havendo legislação tributária (na forma do Art. 96 do Código Tributário Nacional) estabelecendo alíquota zero para o IPI no ano de 2009, editada diante da competência constitucional estabelecida no Art.153, IV e § 1º, não há suporte legal para a pretensão da Receita Federal de exigir o referido tributo da impugnante, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da legalidade (Art. 150, I).

Pela mesma razão, não procede a incidência da multa de 75% calculada nos termos do Art. 80, da Lei n° 4.502/64 e alterações posteriores, na medida em que tendo sido estabelecido pela União alíquota zero para os produtos industrializados pelo contribuinte, e não tendo havido infração a nenhuma das hipóteses de incidência da referida multa estabelecidas no mencionado dispositivo legal, não há amparo legal para a aplicação da multa no auto de infração.

A Manifestação de Inconformidade (denominada pela autuada de “Impugnação Fiscal ao Termo de Exclusão do Simples Nacional”), reproduz os mesmos fundamentos expostos na impugnação ao lançamento fiscal.

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância por via postal em 06/12/2019 (Aviso de Recebimento de fls. 2471).

O Recurso Voluntário foi interposto por meio de protocolo físico realizado em 07/01/2020, pelo qual apresentou os mesmos argumentos da peça de impugnação, com pedido para que seja reconhecida a insubsistência do auto de infração.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote, sorteio e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Objeto do litígio

Trata-se de auto de infração lavrado para lançamento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, relativo ao ano-calendário de 2009, em decorrência da apuração de receitas cuja origem não teria sido comprovada, identificadas a partir da análise da movimentação bancária da Recorrente, que à época era optante pelo regime do Simples Nacional.

Conforme consta do Relatório Fiscal, a ação fiscal foi instaurada em razão da constatação de discrepância significativa entre a movimentação financeira da contribuinte no ano-calendário de 2009, no montante de R\$ 6.341.870,92, e a receita declarada no mesmo período, no valor de R\$ 700.652,52.

No curso do procedimento fiscal, a contribuinte foi intimada a apresentar os extratos bancários, em meio físico e digital, de todas as contas de depósito utilizadas para a movimentação de recursos no período fiscalizado. De posse desses documentos, a fiscalização procedeu à análise individualizada dos créditos bancários, excluindo, preliminarmente, os lançamentos referentes a transferências entre contas de mesma titularidade, estornos, reapresentações de cheques, empréstimos devidamente comprovados e outros valores que, em exame inicial, não representariam receitas decorrentes da atividade empresarial.

Após análise dos depósitos bancários cuja origem não teria sido comprovada, a fiscalização elaborou as planilhas de fls. 1375 a 1389, concluindo que os créditos bancários remanescentes caracterizariam omissão de receitas, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Em decorrência da omissão de receitas, a autoridade fiscal promoveu a exclusão da contribuinte do regime do Simples Nacional, com efeitos retroativos a janeiro de 2009, sob o fundamento de prática reiterada de infrações à legislação tributária e de extrapolação do limite de receita bruta anual previsto na Lei Complementar nº 123, de 2006. Para esse fim, considerou-se que a denominada “receita conhecida”, resultante da soma da receita declarada com a receita tida por omitida, alcançou o montante de R\$ 4.350.412,52 no ano-calendário de 2009.

Por consequência, foi efetuado o lançamento de ofício do IPI, sendo aplicada a alíquota de 5% sobre o valor das receitas consideradas omitidas provenientes de vendas não

registradas em cada período de apuração, com fundamento no § 2º do art. 448 do Decreto nº 4.544, de 2002, resultando no lançamento do crédito tributário consolidado no valor de R\$ 393.126,13, acrescido de juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%, nos termos do art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964.

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a impugnação, reconhecendo a exclusão de parte dos depósitos comprovados, porém mantendo o lançamento quanto aos valores remanescentes, considerados vendas não registradas, com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e no art. 448, §§ 1º e 2º, do Decreto nº 4.544/2002.

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual sustenta, em síntese, que os valores considerados pela fiscalização como omissão de receitas não correspondem à receita bruta de sua atividade empresarial, mas decorrem, em grande parte, de empréstimos, estornos, reapresentação de cheques, compensações e recebimentos de vendas regularmente documentadas. Alega que apresentou documentação apta a comprovar a origem dos créditos bancários questionados, tendo a DRJ reconhecido apenas parte desses esclarecimentos.

A recorrente afirma, ainda, que não restou caracterizada a prática reiterada de infrações exigida para a exclusão do Simples Nacional, por inexistirem lançamentos ou autos de infração anteriores que a fundamentem. Sustenta, por fim, a impropriedade da equiparação automática entre movimentação financeira e receita bruta, requerendo o cancelamento da exigência de IPI, multa e juros mantida pela decisão recorrida.

Considerando os fatos acima, delimita-se a controvérsia remanescente nos autos à validade da presunção de omissão de receitas aplicada aos depósitos bancários remanescentes, cuja origem não foi reconhecida como comprovada pela instância de origem, especificamente quanto a: **(i)** saber se tais valores podem ser equiparados à receita bruta da atividade empresarial; **(ii)** se autorizam a exigência de IPI como decorrência de vendas não registradas; e **(iii)** se são suficientes para caracterizar prática reiterada de infrações, apta a legitimar a exclusão do contribuinte do regime do Simples Nacional, nos termos do art. 29, inciso V, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Passo à análise dos argumentos deduzidos nas razões recursais.

3. Preliminar de nulidade do auto de infração

Em sede preliminar, a Recorrente sustenta a inexistência de prática reiterada de infrações apta a justificar sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do art. 29, inciso V, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Alega, em síntese, que a autoridade fiscal e a decisão recorrida teriam ampliado indevidamente o conceito legal de reiteração, ao considerar como suficientes infrações apuradas exclusivamente no âmbito de um único procedimento fiscal e concentradas no mesmo ano-calendário de 2009. Defende que a prática reiterada pressupõe a existência de infrações distintas,

previamente formalizadas por meio de autos de infração ou notificações fiscais em exercícios anteriores, o que não se verifica no caso concreto. Sustenta, ainda, que a Resolução CGSN nº 94/2011 não poderia ser utilizada para afastar exigências previstas na Lei Complementar nº 123/2006, por se tratar de ato infralegal.

A tese defensiva, contudo, não encontra respaldo no texto da Lei Complementar nº 123, de 2006, tampouco na sistemática legal que rege as hipóteses de exclusão de ofício do regime simplificado.

Com efeito, a legislação não exige a lavratura de autos de infração em exercícios distintos como condição para a exclusão do Simples Nacional. A exclusão de ofício, por ato da Administração Tributária, pode decorrer de diversas causas expressamente previstas em lei, muitas das quais se configuram com a prática de um único ato infracional, ou mesmo independentemente da lavratura de auto de infração, a depender da natureza da irregularidade constatada.

No que se refere especificamente à prática reiterada de infração à legislação tributária, prevista no art. 29, inciso V, da Lei Complementar nº 123, de 2006, a expressão “reiterada” não pode ser interpretada de forma restritiva, como se pressupusesse, necessariamente, a existência de autuações formalizadas em exercícios diversos. A reiteração diz respeito à conduta infracional, e não à quantidade de autos de infração lavrados. Assim, a repetição de infrações ao longo de um mesmo período de apuração, quando evidenciada de forma objetiva, é suficiente para caracterizar a hipótese legal.

Foi exatamente esse o entendimento adotado pela decisão recorrida. A DRJ consignou que, no caso concreto, a omissão de receitas não se apresentou como fato isolado, mas como conduta reiterada ao longo de diversos meses do ano-calendário de 2009, consubstanciada em múltiplos depósitos bancários de origem não comprovada, devidamente individualizados no auto de infração. Tal circunstância revela a continuidade e a reiteração da infração, ainda que apurada no âmbito de um único procedimento fiscal.

Esse entendimento harmoniza-se com a própria lógica do regime do Simples Nacional. A Lei Complementar nº 123, de 2006, prevê outras hipóteses de exclusão que prescindem de reiteração temporal ou de múltiplos autos de infração, como ocorre, por exemplo, nos casos de comercialização de mercadorias contrabandeadas ou objeto de descaminho, bem como nos casos de extrapolação dos limites de faturamento ou, ainda, se a empresa for declarada inapta, na forma dos arts. 81 e 82 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores. Em tais situações, um único ato ou um conjunto de irregularidades apuradas em um mesmo período é suficiente para afastar o contribuinte do regime favorecido.

Também não procede a alegação de que a utilização da Resolução CGSN nº 94/2011 implicaria inovação indevida no ordenamento jurídico. Como bem observado pela DRJ, o ato infralegal não cria nova hipótese de exclusão, limitando-se a explicitar o alcance da norma legal, ao esclarecer que a prática reiterada pode ser reconhecida quando constatada a repetição de

infrações dentro do mesmo período de apuração. Exigir a existência de autos de infração pretéritos como condição indispensável à exclusão significaria subverter o comando legal, condicionando a atuação da Administração Tributária à tolerância prévia de condutas infracionais reiteradas.

Nesse contexto, é irrelevante que as infrações tenham sido apuradas em um único procedimento fiscal. O critério decisivo é a violação da legislação tributária, de forma reiterada ou grave, e não a repetição anual de multas ou de autos de infração. Uma única fiscalização que revele infrações graves ou reiteradas no período fiscalizado é suficiente para legitimar a exclusão do Simples Nacional.

E neste mesmo sentido concluiu a DRJ, que reconheceu configurada a prática reiterada de infrações à legislação tributária, legitimando a exclusão da contribuinte do regime do Simples Nacional, nos termos do art. 29, inciso V, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Vejamos os fundamentos que embasaram o acórdão recorrido:

Passemos para a análise da caracterização ou não da prática reiterada de infrações, ensejadora da exclusão da empresa do Simples Nacional.

Inicialmente, convém reproduzir os dizeres das normas que tratam do assunto. Lei Complementar Nº 123/2006:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

(...)

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

(...)

§ 9º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nos incisos V, XI e XII do caput:

I - a ocorrência, em 2 (dois) ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento; ou

II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

Disponha a Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, que embora revogada pela Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, era a vigente ao

tempo da exclusão, era a norma que deveria ser observada pela autoridade fiscal para o ato de exclusão:

Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 3 (três) anos calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º)

(...)

d) tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

(...)

§ 6º Considera-se prática reiterada, para fins do disposto nas alíneas "d", "j" e "k" do inciso IV do caput: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 9º)

I - a ocorrência, em dois ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos cinco anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento, em um ou mais procedimentos fiscais;

II - a segunda ocorrência de idênticas infrações, caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

É certo que, no caso em análise, estamos diante de períodos de apuração mensais, a infração foi caracterizada em todos os períodos de apuração do ano, ou seja, em 12 (doze) períodos de apuração. Houve, portanto, a ocorrência, em mais de dois períodos de apuração, consecutivos, de idênticas infrações, formalizadas por intermédio de auto de infração, em um procedimento fiscal, respeitando-se o interregno de 5 anos-calendário como limite de aferição da infração anterior, estando tipificada a redação do § 6º do art. 76 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011.

Restou demonstrado que valores tributáveis foram excluídos ao longo de 12 meses, 12 períodos de apuração da base de cálculo dos tributos que deveriam ser recolhidos pela sistemática do Simples Nacional, já que o recorrente não conseguiu desconstituir totalmente a presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

Assim, entendo caracterizada a prática reiterada para fins da exclusão promovida, que deve ser mantida.

Em relação ao excesso de receitas, o outro motivo para a exclusão, foram considerados, como omissão de receitas, no presente lançamento, o valor de R\$ 3.649.760,00. Somado ao quantum declarado pelo próprio contribuinte (R\$ 700.652,52), o total de receitas consideradas auferidas no ano foi de R\$ 4.350.412,52. No presente voto foi reconhecida a procedência das origens dos seguintes valores, que devem ser excluídos da totalização acima:

- o crédito de R\$ 18.409,68, ocorrido no Banco do Brasil, em 22/06/2009;
- o crédito de R\$ 5.000,00, ocorrido no Sicredi, em 22/07/2009; 22/07/2009.
- o crédito de R\$ 7.500,00, ocorrido na Caixa, em 22/07/2009.

Mas, ainda assim, permanece um montante superior ao limite de receita bruta anual previsto no inciso II do caput do art. 39 da LC n.º 123/2006, em sua redação vigente para o período correspondente (2009), devendo ser mantida, também por este motivo, a exclusão do Simples Nacional.

Correto portanto o lançamento do IRPJ e tributos reflexos, eis que fundados nos mesmos fundamentos fáticos, devendo apenas serem ajustados para a exclusão dos valores que tiveram sua origem comprovada, nos seguintes termos:

Destaco a seguinte decisão:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Exercício: 2013

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.

Exclui-se de ofício do Simples Nacional por determinação legal, com efeitos a partir do mês de ocorrência da infração, a pessoa jurídica que deixar, de maneira reiterada, de emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviços, que deixar de escriturar no livro Caixa a sua movimentação financeira, inclusive a bancária, e que oferecer embaraço à fiscalização, caracterizado pelo não fornecimento de informações sobre a sua movimentação financeira (extratos bancários).

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. PRODUÇÃO DE EFEITOS.

Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo Simples Nacional pelos 3 (três) anos calendário seguintes.

A extensão do prazo de impedimento à opção pelo Simples Nacional para 10 anos demanda a efetiva demonstração, pela autoridade fiscal, da utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. SÚMULA CARF N. 2.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

(Acórdão nº 1401-003.822 – Processo nº 19515.720533/2017-96 – Relator: Conselheiro Daniel Ribeiro Silva)

Considerando as razões acima, está correta a decisão recorrida neste ponto, motivo pelo qual afasto a preliminar suscitada pela defesa.

4. Mérito

No mérito, a Recorrente sustenta que a exigência teria decorrido de **(i)** indevida equiparação entre movimentação financeira e receita bruta da atividade empresarial; **(ii)** que a fiscalização não teria comprovado a existência de vendas não registradas ou o efetivo consumo da renda representada pelos depósitos bancários; **(iii)** que a exclusão parcial de valores demonstraria a impropriedade da presunção aplicada aos depósitos remanescentes; e **(iv)** que a regularidade de sua atividade econômica afastaria a possibilidade de omissão de receitas.

Igualmente no mérito não assiste razão à defesa.

Inicialmente, quanto à alegação de que a fiscalização teria confundido movimentação financeira com receita bruta, como observado na decisão recorrida, não houve equiparação automática entre tais conceitos. Ao contrário, a autoridade fiscal procedeu à análise individualizada dos créditos bancários, excluindo os lançamentos cuja natureza não representaria receita da atividade empresarial, tais como transferências entre contas da mesma titularidade, estornos, reapresentações de cheques e empréstimos devidamente comprovados.

Apenas os valores remanescentes, cuja origem não foi demonstrada por documentação hábil e idônea, foram mantidos no lançamento como omissão de receitas, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Assim, a presunção legal foi aplicada de forma residual, criteriosa e fundamentada, e não automática, conforme corretamente reconhecido pela DRJ.

Nesse contexto, afasta-se a alegação de que a fiscalização estaria obrigada a comprovar a existência de vendas não registradas ou o efetivo consumo da renda para legitimar a exigência.

Neste sentido, destaco a incidência da **Súmula CARF nº 26**, segundo a qual *“a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada”*.

Em síntese, uma vez constatada a existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pela contribuinte, após regular intimação, não se exige da autoridade fiscal prova adicional quanto ao destino ou à aplicação dos recursos, sendo suficiente a subsistência da presunção legal.

No tocante à afirmação de que a maior parte dos créditos bancários decorre de operações legítimas, como empréstimos, compensações e vendas regularmente documentadas, a DRJ reconheceu que parcela relevante dos valores inicialmente apontados pela fiscalização teve sua origem comprovada, razão pela qual tais lançamentos foram excluídos do crédito tributário.

Todavia, consignou que remanesceram diversos depósitos bancários desacompanhados de prova idônea quanto à sua origem, mesmo após as oportunidades de esclarecimento concedidas à contribuinte. E, somente em relação a esses valores remanescentes a documentação apresentada foi considerada insuficiente para afastar a presunção legal de omissão de receitas, conclusão que se ampara na valoração do conjunto probatório e que não foi infirmada por elementos novos trazidos no Recurso Voluntário.

A exclusão parcial de valores, longe de infirmar a exigência remanescente, evidencia a correção da metodologia fiscal. Neste ponto, observo pela necessária aplicação da **Súmula CARF nº 30**, segundo a qual *“na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes”*.

Em síntese, a comprovação da origem dos recursos é individualizada e não se comunica automaticamente entre períodos distintos, razão pela qual a aceitação de determinados depósitos não elide, por si só, a presunção legal incidente sobre outros valores não comprovados.

Com relação ao argumento da defesa sobre a inexistência de prática reiterada de infrações, reporto ao exame das preliminares e reitero que a DRJ corretamente concluiu que a omissão de receitas não se configurou como fato isolado, mas como conduta reiterada ao longo de diversos meses do ano-calendário de 2009, evidenciada por múltiplos depósitos bancários de origem não comprovada. Tal circunstância foi considerada suficiente para caracterizar a prática reiterada de infrações à legislação tributária, nos termos do art. 29, inciso V, da Lei Complementar nº 123, de 2006, legitimando a exclusão do regime do Simples Nacional, independentemente da inexistência de autos de infração relativos a exercícios anteriores.

No que se refere à alegação de que a legislação do Simples Nacional não autoriza a equiparação entre movimentação bancária e receita bruta, a decisão recorrida esclareceu, com acerto, que a exigência não decorre de tal equiparação, mas da aplicação da presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cuja incidência não foi afastada quanto aos valores remanescentes.

Ademais, a exclusão de diversos lançamentos pela própria fiscalização demonstra a observância do devido processo legal e a aplicação criteriosa da presunção, restrita apenas aos casos em que não houve comprovação da origem dos recursos.

Por fim, quanto ao argumento de que a regularidade da atividade empresarial — exercida em setor altamente regulado, com exigência de emissão de notas fiscais, certificações técnicas, registros junto a órgãos competentes e financiamento por instituições oficiais — inviabilizaria a existência de vendas não registradas, entendo correta a conclusão da DRJ ao

consignar que tais circunstâncias não afastam a presunção legal de omissão de receitas quando constatada a existência de ingressos financeiros cuja origem não foi comprovada.

Outrossim, reitero que a alegação de que os valores recebidos por vendas estariam devidamente contabilizados e declarados não foi corroborada, de forma suficiente, em relação aos depósitos bancários mantidos no lançamento, subsistindo, portanto, a presunção legal quanto a esses valores específicos.

Considerando as razões acima, está correta a decisão recorrida igualmente com relação aos argumentos de mérito, motivo pelo qual a mantenho por seus próprios fundamentos.

5. Dispositivo

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para afasta a preliminar de nulidades do auto de infração e, no mérito, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos