



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

Processo nº 11444.000804/2007-91
Recurso nº 171.614 Voluntário
Acórdão nº 1302-00.139 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2009
Matéria SIMPLES
Recorrente CASA DO SOM COMÉRCIO I INDUSTRIA LTDA. - ME
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

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

Data do fato gerador: 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005, 31/03/2006, 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006, 31/07/2006, 31/08/2006, 30/09/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

PROVA ILÍCITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A legislação tributária admite a formulação de denúncia por terceiros. Não é ilícito o documento obtido no exercício regular das funções entregue à Receita Federal, Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade.

REGIME DE COMPETÊNCIA. Não há que se falar em aplicação do regime de caixa quando, na declaração o contribuinte expressamente optou pelo regime de competência.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. O art. 42 da Lei 9430 prevê a presunção legal de omissão de receitas por depósitos bancários cuja origem não foi com provada pelo contribuinte.

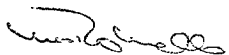
INCONSTITUCIONALIDADE. Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade.

MULTA QUALIFICADA. Havendo provas robustas de reiterada conduta de subfaturar vendas, deve ser aplicada a multa qualificada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente e Relator

28 MAI 2010

EDITADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Natanael Vieira dos Santos, Antônio Bezerra Neto, Irineu Bianchi e Marcos Rodrigues de Mello.

Relatório

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado foi apurada omissão de receitas, comprovada por meio de receitas não escrituradas, omissão de receitas, comprovada por meio de depósitos bancários de origem não comprovada, e insuficiência de recolhimento dos tributos devidos consoante a sistemática do SIMPLES, como consequência das omissões de receita referidas. As infrações foram verificadas em diversos meses dos anos de 2005 e 2006. Como decorrência dos fatos apurados, foram lavrados os autos de infração de IRPJ (fls. 33-40), PIS (fls. 49-56), CSLL (fls. 56-72), COFINS (fls. 82-89), IPI (fls. 99-106) e INSS (fls. 116-123).

2. Conforme afirma a autoridade autuante na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” dos autos de infração lavrados, foram apuradas receitas não escrituradas com base em pedidos encaminhados pelo vendedor Nilton Alves de Oliveira, juntamente com a denúncia de subfaturamento de 2/3 e 3/4 do valor real das vendas, conforme demonstrativo de fls. 319-324. Dentre os pedidos encaminhados pelo referido vendedor, há alguns cujos valores coincidem com aqueles indicados nas notas fiscais emitidas para as operações.

2.1. A atuação do Sr. Nilton Alves de Oliveira como vendedor do contribuinte fiscalizado restou caracterizada pelas notas fiscais de fls. 316-317, que contêm mostruário de vendas remetido pelo contribuinte ao denunciante. Nos pedidos apresentados pelo denunciante, juntados a partir da fl. 561 do Anexo I, estão impressos tipograficamente os mesmos dados constantes das notas fiscais do contribuinte. Ademais, de acordo com o demonstrativo de fls. 319-324 do Anexo I, no qual estão discriminados os pedidos em comparação com as respectivas notas fiscais, confirma-se a denúncia de subfaturamento de 2/3 e 3/4 do valor real das vendas.

2.2. Ressalte-se que em todas as notas fiscais subfaturadas as quantidades dos produtos e os destinatários são os mesmos dos pedidos, havendo divergência apenas no tocante aos valores unitários (subfaturados). Além disso, nas notas fiscais em que há subfaturamento consta, na descrição dos produtos, o acréscimo do termo “Gab. p/”. Os valores das notas fiscais subfaturadas geralmente correspondem à primeira parcela dos pedidos.

2.3. A autoridade autuante, por meio de intimação de alguns dos clientes do contribuinte, constatou que as cópias das primeiras vias das notas fiscais nº 58 e 73 (fls. 159 e 163) são idênticas àquelas correspondentes às segundas vias em poder do contribuinte.

2.4. Com base nestes fatos, foram apuradas as receitas omitidas correspondentes às notas fiscais subfaturadas e lançados os tributos devidos consoante a sistemática do SIMPLES sobre tais receitas, com imposição de multa qualificada (150 %).

2.5. Após intimado, o contribuinte apresentou os livros caixa, livros fiscais, talonários de notas fiscais emitidas e apenas parte dos extratos bancários. Os extratos bancários relativos aos anos 2005 e 2006 foram, então, solicitados diretamente às instituições financeiras. O contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários, tendo em vista que os valores não estavam escriturados nos livros caixa. Em sua resposta (fls. 154-155), o

contribuinte limitou-se a afirmar que os livros caixa já haviam sido apresentados, afirmando, ainda, que dos créditos em contas de depósito informados na intimação não foram deduzidos os valores correspondentes às receitas declaradas e oferecidas à tributação.

2.6. Diante destes fatos, concluiu a autoridade autuante que os depósitos bancários não tiveram sua origem comprovada, razão pela qual foram reputados receitas omitidas, conforme determina o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Porém, para a apuração das receitas omitidas sob esta rubrica foram excluídos os valores das receitas declaradas e os valores das receitas omitidas decorrentes de notas fiscais subfaturadas. Foram, então, lançados os tributos devidos consoante a sistemática do SIMPLES, com imposição de multa de ofício de 75%.

3. Inconformado com o lançamento, do qual foi devidamente cientificado em 19/11/2007, o contribuinte apresentou, em 19/12/2007, a impugnação de fls. 193-212, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

3.1. O impugnante não reconhece os “pedidos” apresentados pelo ex-funcionário Nilson Alves de Oliveira, pois a maioria deles não apresenta numeração e tampouco indica a empresa vendedora, podendo ter sido forjados por indivíduos mal intencionados. Tais “pedidos” não se encontram vinculados a quaisquer notas fiscais e não caracterizam operações efetivamente realizadas, fato este que se evidencia pela presença nos autos de “pedidos” sem indicação do documento fiscal correspondente. A autoridade, nestas hipóteses, supôs indevidamente que não houve emissão da nota fiscal, quando, a rigor, deveria concluir pela não efetividade da venda.

3.2. Ainda que fosse admitida a emissão dos “pedidos”, tais provas foram obtidas por meios ilícitos, já que os documentos foram surrupiados, circunstância esta descaracterizadora de seu valor probante. A coleta de provas sem a devida publicidade afronta o princípio constitucional da moralidade administrativa, além de violar o art. 30 da Lei nº 9.784/99. Tais documentos não poderiam deixar os arquivos da empresa sem o consentimento de sua administração. Ademais, os aludidos “pedidos” são apenas indícios, de modo que não podem servir de motivação e sustentáculo para as autuações, que demandam investigações adicionais para comprovar a efetividade das operações. É imperiosa a comprovação da saída e da entrega dos produtos mencionados nos documentos, bem como o recebimento dos valores respectivos. Deveria a autoridade autuante ter investigado os recebimentos, utilizando-se dos prazos mencionados nos “pedidos”. Para tanto, bastar-lhe-ia dividir o pretense valor total vendido pelo número de parcelas assinaladas nos ditos comprovantes de omissão de receitas.

3.3. A indicação dos prazos para pagamentos das pretensas aquisições indicadas nos “pedidos” infirma o valor tributável apurado pela fiscalização, já que o regime de caixa adotado para o registro das receitas deve ser aplicado também àquelas consideradas omitidas. Somente os valores efetivamente pagos em cada mês pode ser considerados na apuração dos créditos tributários devidos, sob pena de ofensa ao aspecto temporal do fato gerador. Assim, relativamente à nota fiscal nº 134, no valor de R\$ 966,00, consta nos autos um “pedido” no valor de R\$ 2.973,00, com vencimento em 30/07, 30/08 e 30/09 de 2005. Tendo em conta o regime de caixa adotado, a diferença (R\$ 2.007,00) não pode ser imputada ao mês de junho de 2005, mas sim aos meses dos recebimentos. A falta de observância do regime de caixa na apuração dos créditos tributários contamina os lançamentos.

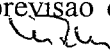
3.4. A autoridade autuante limitou-se a utilizar os “pedidos” apresentados pelo denunciante, renunciando a qualquer comprovação quanto à efetividade das operações descritas, qualificando a conduta do contribuinte como dolosa. Qualquer circunstância ensejadora da aplicação da penalidade de 150% deve estar minuciosamente justificada nos autos, já que o dolo específico não se presume, devendo ser comprovado pelas autoridades

administrativas com base em elementos incontrovertidos da existência material do delito. A procedência suspeita dos “pedidos”, a falta de comprovação das operações neles indicadas e o desinteresse em relação às datas dos pretensos recebimentos caracterizam a fragilidade da apuração e a nebulosidade do fato gerador, razão pela qual não há como comprovar a materialidade da conduta fraudulenta.

3.5. Consoante o princípio da tipicidade, acolhido pelo art. 97, III e IV, do CTN e pelo art. 146 da Constituição Federal, somente a lei pode instituir ou majorar tributo, definindo seus elementos essenciais. A tributação do valor dos depósitos bancários como omissão de receitas se encontra viciada em sua fonte, pois a incidência tributária somente seria cabível por meio de lei complementar. O lançamento tributário é atividade vinculada, guiando-se o processo administrativo fiscal pelo princípio da verdade material. Assim, deve a autoridade administrativa, para lançar o imposto sobre a renda, comprovar a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza. O simples depósito em conta-corrente não é pressuposto suficiente para a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, pois não caracteriza aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda. A tributação fundada apenas nos depósitos bancários viola o conceito de renda insculpido no art. 153, III, da Constituição Federal, bem como os arts. 43 e 110 do CTN. Violenta, ainda, o princípio da capacidade contributiva, previsto no art. 145, § 1º, da Lei Maior.

3.6. A comprovação da origem dos depósitos bancários, no caso das empresas submetidas ao SIMPLES, é praticamente impossível, já que a legislação não obriga a vinculação de cada cheque recebido ou emitido com a operação que lhe deu causa. Eis a razão pela qual o art. 18 da Lei nº 9.317/96 contempla restrições a lançamentos fundados em presunção de omissão de receitas, quando esta tomar por base informações fornecidas por terceiros. Neste mesmo sentido dispõe o art. 33 da IN SRF nº 608/2006. Portanto, ainda que fundamentadas em elementos comprobatórios obtidos junto a terceiros, as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regências dos impostos e contribuições referidas na Lei nº 9.317/96 somente podem ser aplicadas se apuradas com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas. O art. 7º, § 1º, da Lei nº 9.317/96 obriga as empresas submetidas ao SIMPLES a manter apenas Livro Caixa, Livro Registro de Inventário e todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos referidos livros. Assim, a presunção de omissão de receitas somente pode ser aplicada com base nos fatos provados nos livros e documentos a que estão obrigadas as empresas submetidas ao SIMPLES, mesmo que haja elementos de prova obtidos junto a terceiros. Diante disso, deve a autoridade administrativa informar, dentre os créditos levantados com base em informações obtidas junto às instituições financeiras, quais estão escriturados e quais não.

3.7. A autoridade autuante não considerou os saldos de caixa em cada mês, que serviram para depósitos nos meses seguintes. Tampouco promoveu qualquer dedução ocasionada pelos descontos de cheques efetuados nas instituições financeiras, perfeitamente identificados pelos históricos lançados nos extratos. Ademais, no demonstrativo apresentado pela autoridade autuante, o volume de recursos apurados, quando computadas as receitas declaradas e as pretensamente omitidas, ultrapassam o valor total dos depósitos nos meses de outubro e novembro de 2005, fator determinante de seu aproveitamento em períodos posteriores. Relativamente ao PIS, à COFINS, ao INSS, ao IPI e à CSLL, o art. 18 da Lei nº 9.317/96 exige que as presunções de omissão de receita estejam previstas nas legislações de regência dos impostos e contribuições abrangidos pelo SIMPLES. Tendo em vista que não há na legislação dos tributos mencionados a previsão da presunção de omissão de rendimentos



apurada com base em depósitos bancários, não há que se cogitar de sua aplicação nestes tributos. Em razão da insubsistência da presunção de omissão de receitas aplicada, também não subsiste a insuficiência de recolhimento apurada, pois esta é consequência daquela.

3.8. Por fim, pede o impugnante que seja reconhecida a nulidade do lançamento pela utilização de documentos ilícitos. Ressalta que essa nulidade pode deixar de ser pronunciada, já que no mérito as exações são improcedentes.

O contribuinte tomou ciência do lançamento em 16/06/2008 e apresentou recurso em 16/07/2008.

Em seu recurso reitera as alegações feitas em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

A lide se restringe a discussão da utilização de prova apresentada por terceiro, que o recorrente alega ser ilegal sua obtenção, a utilização de presunção de omissão de receitas com base em depósito bancário de origem não comprovada e na aplicação da multa qualificada.

Analiso, inicialmente, a alegação de ilegalidade da prova.

Utilizo partes dos argumentos utilizados na decisão recorrida:

O impugnante deduz alegações quanto à denúncia apresentada pelo Sr. Nilton Alves de Oliveira, qualificando as provas apresentadas por este como ilícitas. A legislação tributária, porém, autoriza expressamente a apresentação de denúncia por terceiros. Eis a regra inscrita no art. 908 do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99):

Art. 908. O disposto neste Capítulo não exclui a admissibilidade de denúncia apresentada por terceiros (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 93, parágrafo único).

Parágrafo único. A denúncia será formulada por escrito e conterá, além da identificação do seu autor pelo nome, endereço e profissão, a descrição minuciosa do fato e dos elementos identificadores do responsável por ele, de modo a determinar, com segurança, a infração e o infrator

5.1. Como se vê, há expressa previsão normativa acerca da apresentação por terceiros de denúncia de infrações tributárias. O Sr. Nilton Alves de Oliveira, que atuou como vendedor do impugnante, conforme atestam as notas fiscais de remessa de mostruário de vendas de fls. 316-318, apresentou denúncia (fl. 314), na qual afirma que o impugnante reiteradamente subfaturou notas fiscais de venda de mercadorias. Para subsidiar sua denúncia, apresentou diversos pedidos, nos quais

estão indicados todos os dados para a identificação do adquirente das mercadorias, dos bens adquiridos e dos respectivos valores.

5.2. Estes documentos, contrariamente ao que afirma o impugnante, não foram “surrupitados” pelo Sr. Nilton Alves de Oliveira. Na condição de vendedor do contribuinte, era ele quem lavrava os pedidos e, portanto, tinha acesso aos documentos no exercício regular de suas atribuições. Não há que se falar, assim, em origem ilícita das provas apresentadas pelo denunciante.

6. Alega o impugnante que os pedidos apresentados pelo denunciante não merecem fé. Estas alegações, porém, não podem prosperar, já que há diversos elementos que indicam que tais documentos são fidedignos. Em primeiro lugar, o fato de não haver numeração não os infirma, revelando apenas desorganização. Tendo em vista que foram lavrados para ocultar a operação efetivamente ocorrida, é natural que apresentem certas características de informalidade. A despeito disso, a partir de certo momento o impugnante passou a emitir formulários para a coleta dos pedidos (como, por exemplo, o pedido 10345 de fl. 742), nos quais constam todos os dados a serem introduzidos na nota fiscal, inclusive com a inserção da marca característica do impugnante.

6.1. Ressalte-se, ademais, que os referidos pedidos contém a rubrica não apenas do vendedor, mas também do cliente. Quanto à rubrica dos clientes, é interessante notar que as rubricas coincidem quando há diversos pedidos formulados pelos mesmos clientes. Assim, apenas a título exemplificativo, os pedidos de fls. 364 e 425, os de fls. 505 e 536 e os de fls. 578 e 781, todos feitos pela PLAY TECH AUDIO VIDEO E INSTR. MUS. LTDA apresentam rubricas coincidentes. Da mesma forma, os pedidos de fls. 358, 407, 436, 520 e 607, todos feitos pela VISÃO INSTRUMENTOS MUSICAIS LTDA, apresentam rubricas semelhantes.

6.2. Outro indício fortíssimo do subfaturamento é a prática, detectada pela autoridade autuante, de incluir na nota fiscal emitida com subfaturamento, no campo destinado à descrição dos produtos vendidos, a indicação “Gab. p/”. Conforme constatou a autoridade autuante, esta indicação não consta das notas fiscais em que não houve subfaturamento.

6.3. Este conjunto de características, bem como a origem dos documentos (vendedor do impugnante), conduzem à conclusão de que tais pedidos são fidedignos.

Não há reparo a fazer à decisão recorrida.

Observe que a fiscalização (fls. 117/118), traz elementos consistentes de que os pedidos anexados pelo denunciante foram convertidos em vendas e que estas tiveram seus valores subfaturados.

W. L.

Transcrevo trecho da motivação do lançamento:

Nos pedidos enviados pelo Denunciante, juntado a partir da folha 561 do anexo I, estão impressos tipograficamente os mesmos dados constantes nas notas fiscais da autuada (nome, endereço, fax, fone, e-mail e sitio na internet).

O demonstrativo de fls. 319 a 324 do anexo I, discriminando os pedidos em comparação com as respectivas notas fiscais 325 a 865, confirma a denúncia de subfaturamento de 2/3 e ¼ do valor real das vendas, demonstrando o percentual de receitas omitidas.

Em todas as notas fiscais subfaturadas, as quantidades dos produtos e os destinatários são os mesmos dos pedidos, divergindo nos valores unitários (subfaturados) e nos produtos que são discriminados com acréscimos do termo "Gab. P/" com a finalidade de disfarçar a fraude."

De forma oposta aos argumentos da recorrente, entendo ser a prova legal e robusta o suficiente para o convencimento de que todos os pedidos se converteram em vendas e essas foram subfaturadas, sendo corretos os valores constantes nos pedidos.

Também entendo que há nas provas elementos suficientes para demonstrar o elemento subjetivo de sonegar tributos, necessários para a aplicação da multa qualificada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso em relação ao item 001 do auto de infração – omissão de receitas – receitas não escrituradas, inclusive mantendo a multa qualificada aplicada.

Em relação ao item 002 do lançamento não merece melhor sorte a recorrente.

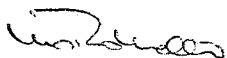
A fiscalização intimou o contribuinte a demonstrar a origem de seus depósitos bancários (fls. 002 e seguintes do anexo I). Sobre os depósitos a contribuinte alegou apenas que não teriam sido excluídas as receitas declaradas, não demonstrando a origem dos demais depósitos.

A fiscalização demonstra a fls 036 que excluiu as receitas declaradas e as omitidas apuradas na primeira infração.

Não há reparo a fazer ao lançamento. Há expressa previsão legal da presunção no art. 42 da lei 9430/96 e a fiscalização cumpriu rigorosamente o procedimento previsto na Lei citada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso também neste item.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Relator