



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

Processo n° 11516.000338/2009-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.010 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2013
Matéria Simples
Recorrente Frigorífico São Gregório
Recorrida Fazenda Nacional

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

Ano-calendário: 2004

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. EXCESSO DE RECEITA BRUTA.

Exclui-se de ofício do Simples por determinação legal, com efeitos a partir do ano seguinte ao de ocorrência da situação excludente, a pessoa jurídica que auferir receita bruta anual acima do limite previsto na legislação de regência.

OMISSÃO DE REGISTRO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Caracterizam omissão de registro de receita os valores creditados em conta corrente bancária, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO ADE. NULIDADE. DESCABIMENTO.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do ADE emitido por autoridade fiscal competente, além de, na fase litigiosa do procedimento também regida pelo mesmo diploma legal terem sido observadas as normas e os princípios processuais do contraditório e da ampla defesa.

OPÇÃO. REVISÃO. EXCLUSÃO COM EFEITOS RETROATIVOS. POSSIBILIDADE.

A opção pela sistemática do Simples é ato do contribuinte sujeito a condições e passível de fiscalização posterior. A exclusão com efeitos retroativos, quando verificado que o contribuinte incluiu-se indevidamente no sistema, é admitida pela legislação.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE.
LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, e são incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Correta a qualificação da multa de ofício, conforme artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, quando restar demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Quando estiverem presentes elementos que denotam o dolo, fraude ou simulação, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, pelo voto de qualidade. NEGAR provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Mauricio Pereira Faro e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

(assinado digitalmente)

JORGE CELSO FREIRE DA SILVA - Presidente.

(assinado digitalmente)

FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Mauricio Pereira Faro e Alexandre Antonio Alkmim Teixeira.

Relatório

FRIGORIFICO SAO GREGÓRIO LTDA recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida (verbis):

Lavrou-se, em 18/09/2008, termo de Início de Fiscalização, inaugurando ação fiscal com o objetivo de verificar a regularidade tributária, nos anos de 2004 e 2005, da empresa FRIGORÍFICO SÃO GREGÓRIO LTDA. O procedimento fiscalizatório foi encerrado em 05/05/2009, com o seguinte resultado:

- *Representação Fiscal, com conseqüente edição do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 18/2009, com efeitos excludentes da contribuinte do regime de tributação simplificado – Simples – a partir de 01/01/2005;*
- *Auto de Infração relativo aos anos-calendário de 2004 – com lançamento de ofício dos tributos com base no regime de tributação simplificado (Simples) – e de 2005 – com lançamento de ofício dos tributos com base no regime de tributação do lucro arbitrado.*

Considerando que a contribuinte apresentou contestação em relação à exclusão e aos lançamentos, foram formalizados os seguintes processos:

- *Processo nº 11516.000338/200914, tendo por objeto a Manifestação de Inconformidade em relação à exclusão do Simples e a Impugnação ao Lançamento relativo ao ano-calendário de 2004 e*
- *Processo nº 11516.000340/200993, tendo por objeto a Impugnação ao Lançamento relativo ao ano-calendário de 2005 (lançamento com base no lucro arbitrado).*

O objeto de análise nesse processo é a Manifestação de Inconformidade em relação à exclusão do Simples e a Impugnação ao Lançamento relativo ao ano-calendário de 2004.

1.1. DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

Segundo consta do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fl. 249), a contribuinte – constituída em 01/06/1997 e que atua na atividade de abate de bovinos (frigorífico) e de transporte de cargas – vem realizando, desde o ano-calendário 2000 opção pela sistemática de tributação do Simples, apresentando, desde então, declarações de imposto de renda compatíveis com esse regime. Em 2004 e 2005, anos focais da

fiscalização, entregou a declaração com informação de receita bruta compatível com os limites legalmente estabelecidos para aquele regime (R\$ 2,4 milhões anuais ou R\$ 200 mil mensais).

Em 25/09/2008, em resposta à intimação da autoridade fiscal, a empresa apresentou parte dos documentos solicitados – inclusive requerimentos de extrato bancário junto aos bancos com os quais operava – e protocolou correspondência requerendo prorrogação de 30 dias para atendimento pleno ao Termo de Início de Fiscalização (fl. 07).

De posse das cópias dos extratos bancários relativos às contas correntes mantidas pela empresa no período sob fiscalização, a autoridade fiscal confrontou os valores da movimentação bancária com os dados escriturados/declarados. Constatado que a escrituração apresentada não refletia a real movimentação comercial e financeira da empresa, foi formalizado, em 29/01/09, o Termo de Intimação Fiscal 002 (fl. 85), mediante o qual se solicitou à empresa esclarecimentos sobre a origem dos recursos que ingressaram em suas contas correntes, uma vez que representavam volume de recursos muito superiores às suas receitas declaradas.

A contribuinte, após o prazo concedido para esclarecimentos, apresentou, em 12/02/2009 e 12/03/2009, listagens relativas aos valores correspondentes a transferências entre suas próprias contas correntes, abrangendo os anos de 2004 e 2005. Segundo a autoridade lançadora, todos esses valores foram devidamente confirmados mediante confronto entre os extratos e, por terem suas origens devidamente esclarecidas, retirados da listagem inicial.

da Omissão de Receita

A autoridade fiscal considerou, então, que “a diferença entre os valores efetivamente ingressados em suas contas correntes, [...], e aqueles declarados à Receita Federal do Brasil, representam receitas omitidas, conforme preconiza a legislação Decreto nº 3.000/99 [sic]” (fl. 251). Caracterizada a omissão de receita, apurou-se o crédito tributário resultante do cômputo dessa omissão na base de cálculo do IRPJ, conforme comando do art. 528 do mesmo Decreto.

Desta forma, relativamente aos anos-calendário 2004 e 2005, foram constituídos, de ofício, os créditos correspondentes a essa receita omitida, nos montantes que compõem o demonstrativo de diferenças a tributar (fl. 174).

De se registrar que, em relação ao ano-calendário 2004 – período de apuração que aqui se aprecia – a autoridade fiscal constituiu os créditos aplicando as regras relativas ao regime simplificado (Simples).

da Multa Qualificada

Com relação à multa de ofício, entendeu o agente fiscalizador, que caberia a aplicação da multa qualificada de 150%, com base no art. 957 do Decreto 3.000/99 (RIR/99). Assim expressou seu entendimento (destaque acrescido):

“O sujeito passivo, ao declarar e recolher valores menores que aqueles devidos, agiu de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal do fato gerador da obrigação tributária principal, restando configurado que a autuada incorreu na conduta descrita como sonegação fiscal, cuja definição decorre do art. 71, I, da Lei nº 4.502/64. A omissão de expressiva e vultosa quantia de rendimentos não oferecidos à tributação demonstra a manifesta intenção dolosa do agente, tipificando a infração tributária como sonegação fiscal. E, em havendo infração, cabível a imposição de caráter punitivo, pelo que pertinente a infligência da penalidade inscrita no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.” (fl. 252).

O crédito tributário lançado corresponde àquele reproduzido no quadro a seguir.

Quadro Síntese do Crédito Tributário Lançado 2004

Valores em Reais

DESCRIÇÃO	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	INSS	TOTAL
Principal	95.906,57	95.906,57	147.216,28	294.432,53	626.348,89	1.259.378,84
Juros	59.636,08	59.636,08	91.747,92	183.495,89	389.754,71	784.270,68
Multa	142.220,74	142.220,74	218.801,19	437.602,45	930.871,69	1.871.716,81
Total	297.547,39	297.547,39	457.765,39	915.530,87	1.946.975,29	3.915.366,33

da Exclusão do Simples

A autoridade fiscal constatou que, ao computar a diferença entre os valores efetivamente ingressados em suas contas correntes e aqueles declarados à RFB como sendo ingressos da empresa autuada, a receita bruta total da contribuinte excedeu o limite máximo permitido para enquadramento no Simples. Portanto, formalizou Representação Fiscal solicitando à autoridade competente a exclusão da contribuinte do Simples a partir de 01/01/2005.

Em conseqüência, foi editado Ato Declaratório Executivo DRFB/FNS nº 18 de 27/02/2009 (fl. 175) excluindo a empresa do SIMPLES, obrigando-a, a partir de 01/01/2005, a submeter-se a outro regime de apuração dos tributos e contribuições federais.

da Representação Fiscal para Fins Penais

Por fim, a autoridade fiscal informou o seguinte:

“De acordo com o estabelecido nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, que define os crimes contra a Ordem Tributária, e com base na obrigação funcional de Servidor Público Federal, constitui-se, em função do ilícito descrito no presente item, Representação Fiscal, através do processo administrativo nº 11516.000339/200969.

Este ficará apenso ao processo nº 11516.000338/200914 até que ocorra o seu desfecho na esfera administrativa.”

1.2. DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Irresignada com o ato de exclusão do Simples, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fl. 262) alegando: (i) ser nulo, por vício de origem, o ato administrativo de exclusão e (ii) insubsistência da razão motivadora da exclusão (excesso de receita bruta). A seguir detalham-se as alegações da contribuinte.

a) da Nulidade do Ato Administrativo Excludente

A contribuinte alega, de início, tratar-se de um ato “nulo de pleno direito por violar ato jurídico perfeito” (fl. 263). Isso, porque o Ato Declaratório Executivo (ADE) excludente foi publicado em 27/02/2009, com a previsão de que a exclusão surtiria efeitos a partir de 01/01/2005. Não teria sido, pois, respeitado o princípio da irretroatividade da lei tributária.

Para fundamentar tal tese, cita a Constituição Federal (CF/88, art. 150, III, a) e o Código Tributário Nacional (art. 103, I e art. 146), dispositivos normativos que, no seu entender, fundamentariam a impossibilidade de o ADE projetar seus efeitos ex tunc. Refere-se, também, a acórdão do Conselho de Contribuintes – atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – no qual se manifesta pela aplicação dos efeitos do ADE de exclusão somente “a partir do mês subsequente àquele em que se procedeu à exclusão por constatação de situação excludente” (Acórdão 30334.491/2008).

Arremata, a contribuinte:

“Assim, mesmo que se entenda ser factível a exclusão do SIMPLES operada pelo Ato Declaratório Executivo nº 18, este somente poderá surtir seus efeitos a partir da sua publicação, não podendo se falar em exigência tributária desde 01/01/2005, seja principal ou acessória.” (fl. 264)

b) da Inexistência do Excesso de Receita Bruta

Em apertada síntese, a contribuinte alega que o fluxo financeiro em sua conta corrente, que por presunção legal lhe foi imputado como receita de sua atividade, refere-se, na verdade, a receita bruta de seus fornecedores/prestadores de serviços. Discorre, vastamente, sobre sua relação financeira/comercial com a empresa Frigorífico Mariante Ltda (doravante, MARIANTE) – domiciliada no Estado do Rio Grande do Sul – com a qual firmou contrato de fornecimento e prestação de serviços desde 01/07/2004. Elucida o seguinte:

“Entretanto, os depósitos identificados pelo Fisco como “receita omitida”, na verdade, são, na sua maioria, frutos de operações triangulares realizadas entre a manifestante e os frigoríficos responsáveis pelo abate e venda da carne. Nessas operações, a manifestante era responsável pelo gerenciamento das contas a pagar e a receber destes frigoríficos parceiros.” (fl. 265)

Esclarece que, por força de contrato firmado entre as partes (fl. 332/341), a contribuinte arcava com diversos custos relacionados à geração do produto final – inclusive a aquisição da matéria-prima (gado bovino) – e, a título de garantia, dispunha da receita do MARIANTE. Em suas palavras:

“Por este contrato, conforme item 2, a manifestante obrigava-se a efetuar o pagamento (I) da matéria-prima adquirida para a produção dos produtos, constituída de gado bovino, diretamente aos fornecedores, (II) da comissão devida aos compradores da matéria prima, (III) do custo com o transporte da matéria-prima, ao fornecimento das embalagens necessárias ao processamento dos produtos, (IV) além do pagamento das mercadorias e dos serviços prestados pelo Frigorífico Mariante.

Por sua vez, o Frigorífico Mariante se responsabilizava pelo abate do gado, o corte da carne, e o faturamento para os clientes situados fora do estado do Rio Grande do Sul, sendo responsável por todos os custos, inclusive do recolhimento dos tributos incidentes sobre a produção e faturamento (itens 5.1.1 e 5.1.2)

Para garantia do pagamento das despesas com as matérias-primas, nos termos do item 3.10 do contrato, o Frigorífico Mariante disponibilizava à manifestante todos os títulos cobráveis, assim entendidos as duplicatas comerciais emitidas em função do objeto do citado contrato, com exceção das vendas dos subprodutos, que pertencem ao Frigorífico Mariante, bem como as duplicatas emitidas contra a manifestante, por conta dos serviços de industrialização prestados.

Dessa forma, as vendas de produtos do Frigorífico Mariante eram recebidas nas contas bancárias da manifestante, que utilizava os recursos para pagar todos os gastos de produção, especialmente a aquisição da matéria prima (gado).

E isto acontecia porque a manifestante é que possuía condições financeiras de financiar o capital de giro necessário para aquisição de matéria prima, o que não conseguia ser suportado pelos frigoríficos parceiros.

Além disso, a situação financeira em que se encontrava o Frigorífico Mariante era muito ruim, e, caso os recebimentos das duplicatas se dessem por sua conta bancária, certamente seriam objeto de bloqueio judicial por conta das ações trabalhistas, fornecedores, bancos, etc.

Observa-se que, na realidade, todos os ingressos de receita das vendas realizadas pelo Frigorífico Mariante para fora do estado do Rio Grande do Sul, se deram nas contas bancárias da manifestante, sendo que estes valores não podem ser considerados como receita omitida, justamente porque já foram tributados na pessoa jurídica que efetivamente auferiu a renda.” (fl. 266/267)

A contribuinte juntou, já em sede de julgamento administrativo de primeira instância, volumoso conjunto de documentos

comprobatórios – a seu juízo – da veracidade das operações pelas quais o fluxo de caixa da MARIANTE – no que se refere às vendas realizadas para fora do Rio Grande do Sul – transitava por sua conta corrente.

Os documentos ora juntados ao processo foram assim agrupados e anexados:

• **DOC.01:** *Contrato de fornecimento e prestação de serviços. Trata-se de cópia de contrato firmado, em 01/07/2004, entre o Frigorífico São Gregório Ltda (contribuinte autuada) e o Frigorífico Mariante Ltda. (fl. 332/341)*

• **DOC. 02:** *Caixas com 5 Volumes: Volume 01 (670 documentos do mês 08/2004), Volume 02 (480 documentos do mês 09/2004), Volume 03 (590 documentos do mês 10/2004), Volume 04 (630 documentos do mês 11/2004), e Volume 05 (820 documentos do mês 12/2004). Trata-se, basicamente, de coleção de cópias (i) de comprovantes de depósitos em conta corrente, (ii) de comprovantes de boletos bancários (junto com respectiva cópia de comprovante de pagamento de títulos) e (iii) de notas fiscais emitidas pela empresa Frigorífico Mariante Ltda. (cópia amostral juntada pela autoridade preparadora às folhas 351/387)*

• **DOC. 03:** *Dossiês Consolidados de Veículos Expedido [sic] pelo Detran/SC. Trata-se de cópia de extratos com as características básicas de veículos de carga em que, em geral, consta como proprietário atual ou anterior o Frigorífico São Gregório Ltda. (fl. 343)*

• **DOC. 04:** *Documentos das Empresas Bistek, Althoff, e Ideal. Compreende cópia de Declaração das citadas empresas, na qual se consigna que as notas fiscais do Frigorífico Mariante Ltda. ali citadas foram quitadas em nome do Frigorífico São Gregório. (fl. 349)*

Para reforçar sua versão, a contribuinte destaca o fato de ser possível constatar, nas notas fiscais de entrada e/ou saída, que “na maioria das vezes o transporte do gado ou da carne beneficiada era realizado pela manifestante. Comprova isso, o grande número de Notas Fiscais em que constam as placas dos caminhões de propriedade da manifestante [...] conforme podem comprovar os Dossiês Consolidados de Veículos expedido pelo Detran/SC anexados” (fl. 268).

Entre os elementos probatórios trazidos nesse momento ao processo, encontram-se cópias de pagamentos – por boleto bancário – de duplicatas, realizados por empresa de Santa Catarina.

Nesses boletos, consta como cedente a empresa impugnante/manifestante. As duplicatas a eles associadas teriam sido endossadas pela MARIANTE (e.g., documento à folha 372).

Face à apresentação das provas, a contribuinte entende que restaram fragilizadas as presunções que fundamentaram o lançamento de ofício (e a exclusão). Cita acórdãos dos antigos

Fiscais nos quais se firma o convencimento de que as provas que demonstram que a presunção adotada não tem sólidos fundamentos, contaminam o lançamento de incerteza e, portanto, tal presunção deve ser afastada.

Assim finaliza sua Manifestação de Inconformidade:

“À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da exclusão do SIMPLES, requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade, nos seguintes termos, para:

a.) reconhecer a preliminar de nulidade do Ato Declaratório Executivo nº 18, por verdadeira ofensa a ato jurídico perfeito, conforme a fundamentação;

b.) subsidiariamente, caso se mantenha o combatido Ato Declaratório Executivo, declarar que seus efeitos só podem surtir efeitos[sic] a partir da data de sua publicação;

c.) no mérito, reconhecer a inexistência de causa que justifique a sua exclusão do SIMPLES, uma vez que os valores apontados pelo Fisco não se constituem em receita auferida pela manifestante.” (fl. 271)

1.3. DA IMPUGNAÇÃO AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO DO ANO DE 2004

Em sua impugnação relativa ao lançamento de ofício que abarca os períodos de apuração do ano-calendário de 2004, a contribuinte apresenta suas argumentações distribuindo-as por itens. O relato a seguir obedece à mesma estrutura expositiva utilizada pela contribuinte.

a) da Origem das Receitas Apontadas pela Fiscalização

Nesse tópico reprisa-se a argumentação de que a origem dos depósitos bancários utilizados como base para a presunção de omissão de receita corresponde ao faturamento de outra contribuinte, o qual, por força contratual, “cedia” à contribuinte, a título de garantia o resultado de suas vendas. As alegações são as mesmas já apresentadas na Manifestação de Inconformidade, pelo que, aqui prescinde-se de relatá-las.

b) da Impossibilidade de Lançamento por Presunção – Depósitos Bancários não Podem ser Considerados Renda ou Faturamento

A contribuinte se insurge contra a presunção utilizada pela autoridade fiscal para efetuar o lançamento efetuado. Entende que “o cotejo entre os extratos bancários e a declaração do simples federal por si só não é suficiente para caracterizar a omissão de receita” (fl. 292). Cita, para corroborar, acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes nos quais expressa-se entendimento que meras divergências entre registros contábeis por si só não são suficientes para caracterizar a omissão de receita.

Afirma não ter havido comprovação da vinculação dos valores constantes em extratos bancários com operações caracterizadoras de fatos geradores dos tributos exigidos. Considerando que o fato gerador do IRPJ é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, a simples constatação da realização de depósito em conta bancária pertencente ao contribuinte não seria suficiente para caracterizar tão aquisição de disponibilidade. Nessa linha, assevera:

“Assim é que os depósitos bancários não podem representar, por absoluta impropriedade técnica, fato gerador do Imposto de Renda e da Contribuição sobre o Lucro.” (fl. 294)

Cita-se, então, texto jurídico sobre a ilegalidade de presumir-se depósitos bancários como enriquecimento ilícito do agente público. In verbis:

“os depósitos bancários, quando muito, podem em determinadas circunstâncias, configurar meros indícios da auferição de rendas ou de proventos de qualquer natureza, mas jamais serem presumidos como renda ou proventos para efeito de exigência de Imposto de Renda e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sem uma minuciosa análise, e sem a indispensável e convincente prova por parte do Fisco.” (fl. 295)

Afirma que a Súmula 182 do extinto TRF, juntamente com o art. 9º, do Decreto Lei nº 2.471, de 01/09/88, constituem base legal suficiente para o cancelamento e arquivamento de procedimentos administrativos que tomaram como base valores constantes de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários.

Com respeito ao art. 42 da Lei nº 9.430/96, o entendimento da impugnante é de que seria necessário “ficar comprovado o nexo de causalidade entre o depósito e o fato que represente omissão de rendimentos, é necessária a prova de que ele foi utilizado como renda consumida” (fl. 296). Cita acórdão do antigo Conselho de Contribuintes – atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – em que se determina não bastar “a simples presunção legal de que os depósitos constituem renda tributável, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza” (fl. 297).

Assim conclui o tópico:

“Por tudo o que já foi exposto, resta claro que o auto de infração padece de comprovação acerca da materialização do fato gerador tributário, não podendo se sustentar em presunções de que os depósitos bancários se constituem em renda tributável, não podendo subsistir.” (fl. 297)

c) do Arbitramento do Lucro

Admitindo, por hipótese, a existência de omissão de receita, entende a contribuinte que, segundo o Regulamento do Imposto de Renda, o lançamento teria que se dar pela modalidade do arbitramento do lucro e não utilizando-se das mesmas regras do

Simples, como foi feito pela autoridade lançadora no caso do ano-calendário de 2004.

A contribuinte alega que não apresentou os livros fiscais – nem ao menos o Livro Caixa – então só restaria à autoridade fiscal o lançamento com base no lucro arbitrado. Assim estaria previsto nos artigos 529 a 532 do RIR/2003. Consistentemente com os dispositivos citados, teria sido editado Ato Declaratório Normativo nº 36/94, estabelecendo que a regra de arbitramento será aplicada “no caso em que, após o decurso do prazo previsto na intimação a pessoa jurídica não obrigada à tributação com base no lucro real, deixar de apresentar o livro-caixa devidamente escriturado, quando não mantiver escrituração contábil.” Elencam-se, então, acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes nos quais assenta-se o entendimento que de que, na ausência de apresentação dos livros contábeis e/ou fiscais necessários à apuração do Lucro Real ou Presumido, é cabível o arbitramento.

Entretanto – segue a contribuinte em sua alegação – “para arbitrar o lucro, é necessário primeiramente, proceder à exclusão de ofício do contribuinte do Sistema Simplificado de Tributação, pois não podem coexistir os dois regimes de tributação no mesmo período de apuração” (fl. 302). Ou seja, o procedimento correto teria sido a exclusão do regime de tributação simplificado (Simples) desde 01/01/2004 – com consequente lançamento do ano de 2004 com base no lucro arbitrado. Porém, o ato excludente estabeleceu seus efeitos somente a partir de 01/01/2005 e os lançamentos dos períodos de apuração de 2004 foram realizados no próprio regime simplificado.

Requer então,

“Assim, mister seja cancelado o presente auto de infração por discordância à legislação de regência, especialmente pela forma de apuração dos tributos.” (fl. 304)

d) da Decadência

A impugnante inconforma-se também com o fato de o lançamento abarcar período de apuração que se estende de janeiro a abril de 2004, o qual, a seu juízo, já estaria atingido pela decadência. Interpreta que, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial seria de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Neste linha, o fisco deveria ter se manifestado – no caso do período de apuração de abril de 2004 – até abril de 2009. Nas palavras da impugnante:

“Ocorre que a Notificação Fiscal foi lavrada em maio de 2009, questionando tributos relativos anteriores a abril de 2004. Ora, trata-se de exigência indevida, haja vista que notifica o

contribuinte de tributo que já foi atingido pela decadência (CTN, art. 150, § 4º), não podendo lhe ser mais exigido.” (fl. 305)

Portanto, a contribuinte considera serem inexigíveis os créditos tributários relativos a períodos de apuração anteriores a janeiro de 2004.

e) da Multa Agravada

Com respeito à imposição de multa qualificada de 150%, constante do Auto de Infração, a impugnante alega que não restou cabalmente comprovada a existência de dolo – condição necessária para aplicação da referida multa. Reproduz acórdãos do Conselho de Contribuintes em que se ressalta a necessidade de comprovação nos autos do evidente intuito de fraude para que prospere a exigência da multa qualificada.

De acordo com a impugnante:

“Os desacertos e a falta de controle da escrita contábil (inexistente) não podem ser interpretados como propositais. No caso em tela têm-se declarações inexatas quanto ao montante devido, devendo ser aplicada a multa de 75%.

Não é qualquer notificação fiscal que deva resultar em multa agravada. É preciso que esta "intenção" de fraudar esteja cabalmente provada pela autoridade fiscalizadora, através de provas robustas e inequívocas, não podendo se assentar em meros indícios.

Diante do exposto, em caso de procedência do auto de infração, o que não se acredita, a multa aplicada ao caso deve ser aquela cabível a falta de recolhimento dos tributos, sem agravamento, em face da ausência do intuito de fraude, o qual sequer restou provado pela fiscalização.” (fls. 309/310)

f) da Multa com Efeito Confiscatório

Ainda em relação à penalidade, a impugnante alega que a aplicação da multa de 150% revestiria a penalidade de caráter confiscatório. Logo, estar-se-ia diante de afronta ao princípio constitucional da vedação ao confisco, derivado do inciso XXII, art. 5º da Constituição Federal. Cita-se também o art. 150 da Carta Magna que possui comando específico vedando que o tributo se constitua de instrumento confiscatório.

Ressalta que o Tribunal de Justiça de Santa Catarina “tem entendimento firmado no sentido de que as multas pelo descumprimento de obrigações tributárias devem observar o limite imposto pelo Código de Defesa do Consumidor, qual seja 2%, [...]” (fl. 311).

Portanto, requer que, em respeito ao princípio constitucional do não-confisco, sejam reduzidas as multa aplicadas de 150% para 75%.

g) da Taxa de Juros Selic

Nesse último item, a contribuinte alega não ser possível a aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios devidos

na cobrança de tributos. Entende que o uso daquela taxa resultaria em ofensa à disposição legal que exige disposição expressa de Lei Ordinária acerca de cálculo de juros moratórios incidentes em obrigações tributárias (§ 1º, art. 161 do CTN). Assim se expressa:

“A leitura do artigo 161, § 1º do CTN nos informa que somente com disposição expressa de Lei Ordinária acerca de cálculo de juros moratórios incidentes em obrigações tributárias, este pode ser superior a 1% (um por cento) ao mês. Cabe salientar que a Lei nº 9.065/95, ao determinar sobre o cálculo dos juros de mora não estabeleceu nova forma de cálculo, apenas adotou a utilização de taxa preexistente e de natureza remuneratória. Claro está o equívoco do legislador, que ao invés de instituir taxa de juros moratórios, consoante a Lei Complementar, quis equiparar a esta taxa de juros remuneratórios, inaplicáveis à situação de mora, em face de sua condição nitidamente recompensatória, perfeitamente caracterizada pela lei que a criou. A norma, para estar em consonância com o artigo 161, § 1º do CTN, deve traçar diretrizes de modo a assegurar ao Estado uma real indenização pelo atraso no pagamento dos tributos, contrariamente ao que acontece com a SELIC, que embora tenha a lei tratado a mesma como taxa de juros moratórios, sua função, estruturação e importância não são coincidentes.” (fl. 314/315)

Entende, citando julgado do STJ divulgado em Boletim de Notícias, que a Lei 9.430/96 é inconstitucional e ilegal, ao estabelece taxa de juro muito superior a 12%. Ou seja, a contribuinte entende que, no limite, a taxa de juros aplicável seria de 12% ao ano, nos seguintes termos:

“Conforme demonstrado, não encontra respaldo legal a cobrança de juros acima de 1% (um por cento), sendo, portanto, inaplicável a taxa SELIC aos débitos fiscais, devendo, mesmo no âmbito do processo administrativo, serem observados os entendimentos pacificados pela jurisprudência pátria.” (fl. 318)

do Pedido

Finalizando, a impugnante enumera os seguintes requerimentos, suportados por suas arguições desenvolvidas ao longo da peça impugnatória.

“a.) receber a presente impugnação com todos os documentos que a acompanham e que dela fazem parte integrante, bem como seja determinado o seu julgamento em conjunto com a impugnação apresentada no processo administrativo nº 11516.000340/200993;

b.) no termos do art. 16, § 4º, a, do Decreto nº 70.235/72, c/c art. 3º, III, da Lei nº 9.784/99, permitir a juntada de provas antes da decisão final, ante a falta de tempo hábil para a realização da juntada com esta impugnação;

c.) *determinar que a Receita Federal do Brasil diligencie junto aos frigoríficos contratados de modo a esclarecer se houve alguma movimentação financeira nas contas bancárias destas empresas de modo a verificar o alegado; inclusive, pesquisando administrativamente as contas bancárias da empresa MASTER SUL DISTRIBUIDORA DE CARNES E CEREAIS LTDA., inscrita no CNPJ nº 03.530.262/000237,*

IE nº 121/0049896, com sede na Rua Ramiro Barcelos, nº 4845, Bairro Bandeira Branca, em São Geronimo (RS), bem como do FRIGORÍFICO MARIANTE LTDA, inscrito no CNPJ nº 87.243.127/000110, com sede na Rua Ernesto Guedes, nº 82, em Vila Mariante, município de Venâncio Aires (RS)

d.) *reconhecer a insubsistência do Auto de Infração, face a inexistência de omissão de receitas, haja vista os recursos se não se referirem à faturamento ou receita omitida;*

e.) *de outro modo, determinar o cancelamento do Auto de Infração pela impropriedade da sua lavratura baseado apenas em depósitos bancários sem comprovação, por falta de elementos que demonstrem a omissão de receitas no caixa da empresa;*

f.) *em não sendo este o entendimento, determinar o cancelamento face a existência de vício insanável, vez que adotado critério incorreto na apuração do valor tributável no Simples, quando deveria haver o arbitramento do lucro;*

g.) *sucessivamente, reconhecer a decadência em relação ao período de janeiro a abril de 2004;*

h.) *reduzir as multas de 150% para 75% face a falta de comprovação do dolo da impugnante e ante seu caráter confiscatório (fl. 318/319)*

i.) *em última possibilidade, que seja afastada a aplicação da taxa SELIC nos débitos apontados na combatida notificação fiscal.*

A 3ª Turma da DRJ Florianópolis, por meio do Acórdão 07-25.918, proferiu decisão assim ementada (fls. 390):

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. EXCESSO DE RECEITA BRUTA.

Exclui-se de ofício do Simples por determinação legal, com efeitos a partir do ano seguinte ao de ocorrência da situação excludente, a pessoa jurídica que auferir receita bruta anual acima do limite previsto na legislação de regência.

OMISSÃO DE REGISTRO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Os valores creditados em conta corrente bancária de sua titularidade, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, caracterizam omissão de registro de receita.

NULIDADE DO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO ADE. DESCABIMENTO.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do ADE emitido por autoridade fiscal competente, além de, na fase litigiosa do procedimento também regida pelo mesmo diploma legal terem sido observadas as normas e os princípios processuais do contraditório e da ampla defesa.

OPÇÃO. REVISÃO. EXCLUSÃO COM EFEITOS RETROATIVOS. POSSIBILIDADE.

A opção pela sistemática do Simples é ato do contribuinte sujeito a condições e passível de fiscalização posterior. A exclusão com efeitos retroativos, quando verificado que o contribuinte incluiu-se indevidamente no sistema, é admitida pela legislação.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, e são incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Quando estiverem presentes elementos que inquestionavelmente denotam o dolo, fraude ou simulação, inicia-se a contagem do prazo de decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Impugnação Improcedente

Cientificada do aludido Acórdão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual reforça as alegações da peça impugnatória. Em sede de preliminar, requereu a realização de diligência, permitindo a juntada de novas provas necessárias ao deslinde da

questão e pesquisando as contas bancárias das empresas MASTER SUL DISTRIBUIDORA DE CARNES E CEREAIS LTDA. e FRIGORÍFICO MARIANTE LTDA., com o intuito de comprovar suas alegações de defesa.

Por meio da Resolução nº 1402-00.124, fls. 687 e seguintes, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade, converter o julgamento em diligência. Da referida Resolução, transcrevo o seguinte trecho:

A Fiscalização deverá intimar as empresas envolvidas, especialmente a Contribuinte autuada, para que façam prova da transferência dos valores ingressados nas contas bancárias aos alegados titulares dos recursos, bem como a efetividade da tributação.

Frise-se que o ônus da prova é das empresas, outrossim, dentro do escopo dessa diligência, a Fiscalização poderá realizar outros procedimentos que entender cabíveis para a solução do litígio e, ao final, deverá lavrar relatório consubstanciado e intimar a contribuinte para que se manifeste no prazo de 30 dias.

A DRF Florianópolis procedeu a diligência solicitada pelo CARF, a qual resultou infrutífera, conforme consta da Informação Fiscal de fls. 721 e seguintes:

2 – Solicitou-se, em 08/08/2012, mediante Termo de Diligência Fiscal (fls. 707/708), que a contribuinte FRIGORÍFICO SÃO GREGÓRIO, apresentasse a documentação necessária para análise das alegadas transferências de recursos com terceiros;

3 – Em sua resposta de 03/10/2012 (fls. 709/710), a empresa informa a impossibilidade de atendimento ao solicitado e sugere que as informações sejam obtidas junto às empresas MASTERSUL DISTRIBUIDORA DE CARNES E CEREAIS LTDA. e FRIGORÍFICO MARIANTE LTDA.;

4 – A Fiscalização [...] encaminhou, por via postal, Termo de Diligência Fiscal para as empresas citadas no item anterior (fls. 711/712 e 713/714), conforme endereços cadastrais mantidos juntos à Receita Federal do Brasil (fls. 715/716);

5 – A correspondência encaminhada para o endereço cadastral da empresa FRIGORÍFICO MARIANTE LTDA retornou com a indicação, pelos CORREIOS, de “mudou-se” (fls. 717). Conforme contato mantido no curso de outra ação fiscal em andamento à época (fls. 718), a correspondência foi novamente encaminhada para o endereço indicado pela contabilidade (Rua Rivaldo Azambuja Guimarães 33 Centro, Taquari – RS). A mesma foi recebida em 20/11/2012, conforme Aviso de Recebimento (fls. 719);

6 – Até a presente data, transcorridos mais de 40 dias, não houve qualquer manifestação da empresa FRIGORÍFICO MARIANTE LTDA sobre a solicitação da fiscalização;

7 – A correspondência encaminhada para o endereço cadastral da empresa FRIGORÍFICO MASTERSUL LTDA ME retornou com a indicação, pelos CORREIOS, de “não procurado” (fls. 720);

Desta forma, diante da incapacidade da contribuinte de comprovar as suas alegações e da impossibilidade da fiscalização de obter quaisquer outras informações junto a terceiros que viessem a corroborar a tese levantada nos autos sobre as transferências de recursos, concluímos a presente ação fiscal sem efetuar a análise solicitada pelo CARF.

Entregamos, pessoalmente, uma cópia deste relatório para ciência da empresa FRIGORÍFICO SÃO GREGÓRIO LTDA, sendo que será concedido prazo de 30 dias, a contar do recebimento deste, para que a empresa manifeste-se a respeito.

O documento de fls. 725 informa que a contribuinte não se manifestou no prazo que lhe foi concedido.

É o relatório.

Voto

O recurso atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

Ano-calendário 2004

Origem das receitas apontadas pelo Fisco

Em sua peça recursal, a contribuinte reiterou sua alegação de que os depósitos ocorridos em suas contas correntes referiam-se, na verdade, à receita de outros frigoríficos (Master Sul Distribuidora de Carnes e Cereais (até 07/2004) e Frigorífico Mariante Ltda (após 08/2004).

A contribuinte não logrou êxito em comprovar tal alegação, seja na fase impugnatória, seja na fase recursal. Não obstante este fato, e mesmo reconhecendo que o ônus da prova competia exclusivamente à contribuinte, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais decidiu converter o julgamento em diligência, intimando a própria contribuinte, bem como as pessoas jurídicas por ela indicadas, com o intuito de comprovar as alegadas transferências de recursos, supostamente capazes de elidir a presunção de omissão de receitas.

No entanto, conforme relatado, a aludida diligência resultou completamente infrutífera. Intimada a se manifestar sobre o relatório da diligência, a recorrente ficou-se inerte.

Diante do exposto, é forçoso admitir que o lançamento fiscal merece ser convalidado, face à ausência de comprovação da origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários de titularidade da contribuinte, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Nestes termos, em relação a este tema, considero que o presente recurso voluntário não merece provimento.

Possibilidade de lançamento por presunção

Em sua peça recursal, a contribuinte voltou a questionar a possibilidade de se efetuar o lançamento bancário com base em depósitos bancários de origem não comprovada. Sobre o tema, assim se manifestou a recorrente, fls. 654:

Assim, não pode prevalecer o lançamento de omissão de receitas fundado apenas em valores constantes de extratos bancários, especialmente quando não há efetiva comprovação da vinculação desses valores a operações ensejadoras do fato gerador do tributo exigido. Efetivamente não foram carreadas provas suficientes para tal caracterização.

Tal alegação não merece prosperar. Em relação a este tema, adoto e transcrevo parcialmente as razões de decidir adotadas pelo acórdão recorrido, fls. 410-411:

Com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, base legal do lançamento, vigente a partir do ano-calendário de 1997, nova hipótese fática foi alçada à categoria das presunções legais tributárias. A partir de 1º de janeiro de 1997, a existência de

depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio a se juntar ao elenco já existente. Com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco que, para satisfazer o onus probandi a seu cargo, precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada.

A existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário.

Ao ensejo, seguem abaixo exemplos de recentes julgados administrativos, da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, consentâneos com o ora exposto:

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Matéria já assente na CSRF. [Acórdão 1º CC 104-23011, sessão de 24/01/2008].

DEPÓSITO BANCÁRIO — OMISSÃO DE RENDIMENTOS — Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 [CSRF/04-00.259, sessão de 12/06/2006].

OMISSÃO DE RECEITA — DEPÓSITO BANCÁRIO — LANÇAMENTO EM DEPÓSITO BANCÁRIO — PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO — O lançamento por presunção de omissão de receitas com base em depósito bancário de origem não comprovada somente tem lugar a partir do ano calendário de 1997, por força do disposto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. [CSRF/01-05.312, sessão de 21/09/2005].

Trata-se, portanto, de presunção legal onde a lei determina que, ocorrida a situação fática (créditos em conta de depósito sem comprovação de origem), pode-se presumir, até prova em contrário (esta a carga do contribuinte), a ocorrência do fato a ser provado (omissão de receita).

Cumprе ressaltar que no presente caso, a fiscalização intimou a contribuinte a esclarecer e comprovar adequadamente a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, em montante incompatível com suas receitas declaradas. A contribuinte, por sua vez, não logrou êxito em comprovar a origem daqueles depósitos.

As alegações trazidas ao processo, posteriormente ao encerramento da fiscalização, não tiveram o condão de desqualificar a presunção legal adotada no lançamento, conforme já demonstrado no item anterior do presente voto.

Diante do exposto, em relação a este tema considero que o acórdão recorrido não merece quaisquer reparos.

Alegação da necessidade de arbitramento do lucro

A recorrente, mais uma vez, contestou o procedimento do Fisco, que após verificar a ocorrência de omissão de receitas no ano-calendário de 2004, procedeu ao presente lançamento com base nas regras do Simples, e não com base no lucro arbitrado.

No entender da recorrente, na ausência de escrituração regular, o lançamento deveria, necessariamente, ter sido efetuado com base no lucro arbitrado, conforme arts. 529 a 532 do RIR 2003.

Não assiste razão à recorrente.

Sobre o tema, dispõe o art. 24 da Lei 9.249/95 (art. 288 do RIR):

***Art 24.** Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

Sobre o tema, manifestou-se com grande propriedade o acórdão recorrido, razão pela qual mais uma vez transcrevo e adoto parcialmente as suas razões de decidir, fls. 400:

A regularidade do procedimento adotado pelo agente lançador deve ser aferida vis-a-vis o evento motivador da exclusão do regime simplificado de tributação e as conseqüências dele decorrentes. Do Termo de Verificação Fiscal se extrai o seguinte, relativamente à motivação da exclusão (destaque apostro):

"A partir da constatação de que a receita auferida pela empresa, mediante os fatos detalhados nos itens anteriores, no ano-calendário de 2004, conforme demonstrativo (fls. 174 do processo 11516.000338/2009-14 e fls. 181 do processo 11516.000340/2009-93), ultrapassou o limite legal permitido para o enquadramento na sistemática do SIMPLES, formalizou-se, em 27/02/2009, Representação Fiscal solicitando à autoridade competente que a mesma fosse excluída do SIMPLES a partir de 01/01/2005 (fls. 01/02 do processo 11516.000338/2009-14)."

Portanto, segundo os elementos constantes nos autos, a autoridade fiscal constatou omissão de receita no ano-calendário de 2004 em montante que sobrepujava o limiar legalmente definido para enquadramento no regime especial de tributação (Simples). Nos termos da Lei 9.317/1996, a exclusão decorrente de se auferir receita bruta acima do limite legal permitido produz efeitos a partir do ano-calendário subsequente àquele em que se incorrer no excesso, nestes termos:

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

[...]

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º;

Tendo sido excluída do Simples a partir do ano-calendário de 2005, a contribuinte permaneceu submetida ao citado regime no ano-calendário de 2004 — com receita bruta excedente ao limite legal. Portanto, a aplicação do art. 24 da Lei 9.249/95 mostra-se condizente com a situação descrita nos autos, não lhe cabendo reparos. Diferente do pretendido pela impugnante, o evento motivador da exclusão não se relacionou com irregularidades ou eventual ausência da escrituração fiscal/contábil.

Nestes termos, considero demonstrada a incoerência de qualquer vício na apuração do valor tributável no Simples, razão pela qual considero que, neste particular, o recurso voluntário não merece provimento.

Multa qualificada e caráter confiscatório

Repetindo o que foi alegado na fase impugnatória, a recorrente alegou que a multa qualificada não deveria ser aplicada no presente caso, posto que a “intenção de fraudar” deve estar cabalmente comprovada pela autoridade fiscalizadora, por meio de provas “robustas e inequívocas”, não podendo se assentar em meras presunções.

Sobre o tema, limito-me a transcrever e adotar as brilhantes e precisas considerações contidas no acórdão recorrido, fls. 416:

No presente caso, a conduta da contribuinte tinha objetivos claros: impedir o conhecimento do fato gerador dos impostos e contribuições administrados e fiscalizados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, e com isso, manter oculto o fato de que não recolheu espontaneamente os tributos devidos na forma da lei.

*O caráter doloso da omissão de receitas encontra-se presente e materialmente comprovado nos autos. A demonstração do dolo pode ser efetuada por várias vias distintas, mas não há dúvidas de que uma das mais consistentes e seguras é aquela vinculada à caracterização do **reiteramento** da conduta ao longo do tempo e da **significância** dos valores subtraídos à tributação. Sim, pois enquanto o reiteramento afasta o erro involuntário, a conduta não intencional, a significância dos valores subtraídos à tributação fornece o objetivo, o motivo para o ato intencionalmente infracional.*

Reiteramento e significância, portanto, se complementam na conformação de um quadro no qual as possibilidades de uma conduta infracional não ter sido intencional se reduzem a zero. E assim porque uma conduta reiteradamente infracional à qual não se vislumbra proveito significativo para quem dela se

beneficia, desvigor a conclusão da intenção; tanto quanto a falta de reiteramento associada a um ganho significativo, mas isolado no âmbito de um conjunto expressivo de operações, igualmente reduz o grau de certeza que se pode ter quanto à intencionalidade da conduta elisiva.

Discutível seria se estivéssemos diante de uma operação isolada, envolvendo valor de pequena monta, não reincidente; neste caso, poder-se-ia concluir pela ocorrência de um erro eventual, de ordem meramente material, passível de tributação sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento. Mas não é o caso, posto que, durante todos os meses de 2005, a autuada deixou de escriturar e de comprovar a origem de diversos depósitos bancários, mediante utilização de quatro contas-correntes bancárias, cuja movimentação foi substancialmente (se não totalmente) subtraída à regular escrituração.

No tocante à arguição de efeitos confiscatórios, esclareço que na compete à autoridade administrativa de qualquer instância, apreciar arguições de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de normas legais regularmente inseridas no ordenamento jurídico pátrio.

Sobre o tema, foi inclusive editada Súmula por parte do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº 2 – O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Pelas razões acima expostas, considero correta a qualificação da multa de ofício.

Arguição de decadência

A recorrente defendeu, mais uma vez, a tese de que todos os fatos geradores anteriores a abril de 2004 teriam sido alcançados pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

No entanto, conforme demonstrado no item antecedente, no presente caso restou comprovada a ocorrência de dolo / fraude. Conseqüentemente, o prazo decadencial deve ser contado segundo as regras do art 173, I do CTN, *verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

O período mais antigo da presente ação fiscal foi janeiro de 2004. Em relação aos fatos geradores ocorridos no aludido mês, o lançamento poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário de 2004, razão pela qual o termo inicial do prazo decadencial foi o dia 01/01/2005.

Considerando que o presente lançamento foi efetuado em 05/05/2009, constata-se que nenhum fato gerador tinha sido alcançado pela decadência, na época da formalização do presente lançamento.

Taxa SELIC

A recorrente, mais uma vez, questionou a aplicabilidade da taxa Selic.

Em relação ao presente tema, limito-me a transcrever o enunciado da Súmula 4 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº 4: *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.*

Retroatividade do Ato Declaratório de Exclusão do Simples

Com relação ao Ato Declaratório Executivo nº 18, que determinou sua exclusão do Simples, a recorrente contestou a produção de efeitos pretéritos, alcançando fatos geradores anteriores à data da decisão da exclusão.

Sobre o tema, mais uma vez adoto e transcrevo as razões de decidir constantes do Acórdão recorrido, fls. 403-404:

De início cabe destacar que é incabível a referência ao artigo 150 da Constituição Federal pois que ali se trata da irretroatividade de lei que tenha instituído ou aumentado tributo, o que não é o caso. Toda a normativa citada — tanto na fundamentação do ato administrativo de exclusão, quanto nos lançamentos constituidores dos créditos tributário — se refere a tributos com início de vigência em data anterior à ocorrência dos fatos geradores.

O citado artigo 146 do CTN, trata de estabelecer a irretroatividade no caso de modificação nos critérios jurídicos. [...]

No caso em tela, não houve, por parte da autoridade fiscal ou da autoridade administrativa, mudança de interpretação ou escolha de outra alternativa também prevista em lei. Logo, não se configurou a citada "modificação introduzida, de ofício (.) nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento", conforme inscrito no artigo 146.

Ademais, a Lei 9.317/1996 é inequívoca e incontroversa ao determinar o termo inicial para os efeitos da exclusão, assim estabelecendo:

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º;

Portanto, o que houve foi mera constatação de que a contribuinte, assumindo o risco inerente à opção indevida,

enquadrou-se em regime de tributação favorecido, usufruindo da redução do ônus tributário inerente a esse tratamento diferenciado. Em nenhum momento houve manifestação da administração tributária ratificando aquela opção, a qual, encontrava-se sujeita à posterior verificação de sua regularidade.

[...]

Não se encontra, assim, no ato administrativo que determinou a exclusão da manifestante, qualquer afronta à legislação vigente ou a dispositivo constitucional.

Alegada inexistência de excesso de receita bruta

Superada a argüição de nulidade do ato administrativo de exclusão do Simples, a recorrente argüiu a sua ilegalidade, pelo fato de o Fisco ter presumido que todos os depósitos bancários ocorridos em suas contas correntes bancárias, sem comprovação de origem, tratavam-se de receitas omitidas.

Tal alegação já foi anteriormente analisada no corpo do presente voto, ocasião em que se demonstrou que, no presente caso, a legislação de regência autoriza, sim, a presunção de omissão de receitas, tendo em vista a ausência de comprovação da origem de diversos valores depositados em contas correntes de titularidade da contribuinte.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao presente recurso voluntário.