



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 11543.003273/2004-27
Recurso nº 161.823 Voluntário
Matéria Simples - Dep Bancário
Acórdão nº 191-00.079
Sessão de 29 de janeiro de 2009
Recorrente TRANSPORTES NOVA ESTRELA LTDA.
Recorrida TERCEIRA TURMA DE JULGAMENTO DO RIO DE JANEIRO/RJ I

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: DECADÊNCIA. SIMPLES.

Tratando-se de apuração de infração tributária em empresa que optou pelo regime favorecido do SIMPLES, sendo tributo de apuração mensal e cujo lançamento é da modalidade por homologação, a extinção do direito da Fazenda Nacional constituir o lançamento tributário ocorre após cinco anos contados do mês de ocorrência do fato gerador.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO.

É regular o procedimento de fiscalização que verifica incompatibilidade entre os registros efetuados no Livro Caixa do contribuinte, e aqueles informados ao fisco, e a movimentação financeira espelhada nos extratos bancários. Em constatando relevante disparidade e não justificando, o contribuinte, a origem dos créditos bancários, especificamente, é lícito proceder ao lançamento por presunção de receita omitida, com fulcro no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

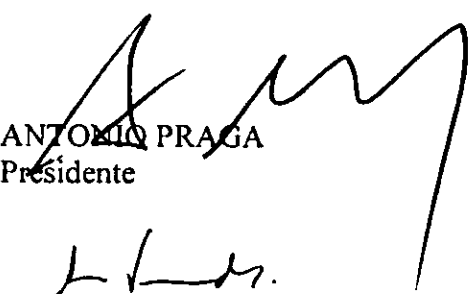
DEPÓSITO BANCÁRIO. PROVA.

Não pode o contribuinte, pessoa jurídica, pretender que se admita, para provar a origem dos créditos bancários individualizados, o total do rendimento bruto do sócio, informado em DIRPF, sem provar, com documentação hábil, a efetiva transferência de valores nas datas dos créditos.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes em, por unanimidade, ACATAR a preliminar de decadência em relação aos meses de janeiro a agosto de 1999, e, no mérito, por unanimidade, NEGAR provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


ANA DE BARROS FERNANDES
Relatora

FORMALIZADO EM: 16 ABR 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Marcos Vinícius Barros Ottoni, Roberto Armond Ferreira da Silva, Ana de Barros Fernandes (Relatora) e Antônio Praga (Presidente).

Relatório

A empresa exerce a atividade de transportes de cargas e rodoviários e é optante do Simples. Sofreu fiscalização que culminou na autuação para exigência de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, INSS e ISS, todos apurados pela sistemática de opção da contribuinte (Simples), relativamente aos anos-calendários de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, conforme Autos de Infração juntados às fls.

Da análise dos valores registrados a título de receitas percebidas nos Livros Caixa apresentados pela empresa (fls. 06), referentes a todos os anos, em face aos valores dos créditos que constaram nos extratos bancários do Banco Bradesco S/A (de janeiro/1999 a dezembro/2003) e Banco Mercantil S/A (janeiro/2001 a setembro/2001), também entregues pela empresa (fls. 18), a auditora fiscal responsável pela auditoria constatou relevantes diferenças de valores, intimando a contribuinte a justificar a origem dos créditos bancários.

Consta do "Termo de Constatação e Intimação nº 01" (fls. 27 a 38):

"A) Que no LIVRO CAIXA foram registrados como entradas os valores das notas fiscais de saída (venda de mercadorias) e de prestação de serviços (Livro do ISS), os quais correspondem ao faturamento declarado na DIPJ SIMPLES dos anos-calendários 1999 a 2003;

B) Que, ao se confrontar os valores das receitas declarados na DIPJ com os depósitos na CC Bradesco acima citada constata-se que os

valores depositados excedem às mesmas conforme demonstrado abaixo: [...]

(grifos pertencem ao original)

A empresa em resposta à Intimação sobre a origem dos valores creditados nas contas de movimentação da empresa, em relação aos anos-calendários de 1999 a 2001, às fls. 44 a 48, respondeu que parcela da quantia depositada na conta corrente da pessoa jurídica decorria da indevida movimentação financeira praticada pelo sócio-gerente, com recursos pessoais. Demonstrou que a soma dos depósitos havidos na conta corrente do sócio era incompatível com os valores por ele informados nas DIRPF, os quais suplantam os depósitos, com exceção ao ano de 1999, o que comprovava, a seu ver, que recursos seus, advindos da atividade rural, foram creditados na pessoa jurídica.

Justificou, ainda, as diferenças, devido a sobras de numerários devolvidas pelos adiantamentos dados aos motoristas que transportam as mercadorias, quando vão em viagem. Recursos esses que sobram ao prestarem contas ao final dos trabalhos e são depositados (devolvidos) à conta-corrente da empresa.

Para instruir o argumentado, juntou os extratos bancários de conta particular do referido sócio, mantida no Bradesco, e cópias das DIRPF, tudo relativo aos anos-calendários de 1999 a 2002 (fls. 49 a 110).

No Termo de Constatação e Intimação nº 02, fls. 111 a 116, a fiscalização questionou as diferenças, relativas aos anos-calendários de 2002 e 2003, encontradas entre os créditos havidos na conta-corrente da empresa e os valores escriturados nos Livros Caixa e Registro de Apuração do ISS, solicitando a justificativa dos valores. A empresa não apresentou qualquer resposta.

A fiscal autuante solicitou, por intermédio de Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira da empresa, a remessa de comprovantes de créditos com identificação da origem (fls. 128 a 130), pertinente aos anos-calendários de 1999 a 2001. Às fls. 133 a 192, a instituição financeira encaminhou os documentos solicitados.

Cópias das DIPJS relativas aos anos-calendários fiscalizados, 1999 a 2003, foram juntadas às fls. 193 a 226. Cópias dos Livros Caixa encontram-se às fls. 227 a 387, relativos ao mesmo período.

Às fls. 638 a 643 foi lavrado o Relatório Fiscal que explicita o procedimento fiscal e a lavratura dos Autos de Infração de fls. 644 a 831, esclarecendo, a autora do lançamento, que não se podiam acatar as justificativas das origens dos créditos porque : a) os documentos bancários demonstram que muitos dos depósitos, identificados, registram o nome de clientes da empresa; b) a empresa não comprovou o re-ingresso de valores dados em 'adiantamento' a motoristas para custos de viagens, consoante alegado, ainda que reintimada a fazê-lo, com quaisquer documentação; c) os recursos pessoais do sócio não foram efetivamente comprovados como ingressando na conta-corrente da empresa, além do que, para o ano de 1999, os valores declarados coincidem com os valores depositados em sua conta-corrente e a pessoa física possui outra conta corrente mantida no Banco do Brasil a qual não apresentou à fiscalização, consoante demonstra o dossiê integrado dessa pessoa (fls. 631 a 637).

h

Os Autos de Infração foram lavrados com fulcro no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, utilizando como base de cálculo as diferenças entre os valores declarados e os valores creditados e uma segunda infração foi constatada no sistema de pagamentos dos valores declarados, insuficiências de recolhimentos de pequenas diferenças mensais.

Saliento nesse relatório que às fls. 832, no Termo de Encerramento, o crédito tributário foi decomposto em valores devidos a título de IRPJ, PIS, CS, Cofins, INSS e ISS –, todos apurados pela sistemática Simples, e que a ciência do lançamento tributário foi efetivada na unidade local da SRF, em 17/09/2004 (fls. 833).

Às fls. 834 a 869, a empresa interpôs impugnação pelas seguintes razões, em apertada síntese:

- 1) decadência: tratando-se de tributos cujos lançamentos são na modalidade homologação, o direito da Fazenda exige-los decai em cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, consoante preceituado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN, estando decaídas as exigências de janeiro e fevereiro de 1999, uma vez iniciada a fiscalização em meados de fevereiro de 2004, não podendo esse mês ser considerado;
- 2) discorre exaustivamente sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade do procedimento fiscal devido à quebra de sigilo bancário que promoveu, argumentando nesse tópico sobre sigilo profissional, de dados e à intimidade e privacidade;
- 3) o procedimento fiscal fere o princípio da proporcionalidade ao fundamentar a exigência fiscal em diplomas legais inconstitucionais;
- 4) inconstitucionalidade da quebra de sigilo sem autorização do Poder Judiciário;
- 5) os depósitos bancários não podem ser tributados consoante preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430/96, por não constituírem receitas;
- 6)
- 7) não foi excluída da base de cálculo os depósitos efetuados pela pessoa física do sócio na conta da pessoa jurídica, conforme ressaltado pela empresa autuada em resposta à intimação efetuada, relativos aos anos de 1999 a 2002;
- 8) se a fiscalização não aceita como origem de recursos dos depósitos havidos na conta corrente da empresa as diferenças entre os valores declarados pelo sócio e os depositados em sua conta corrente, também não pode efetuar o lançamento com base em meros depósitos, por haver desigualdade de valoração probatória;



- 9) a empresa não é contribuinte de ISS, mas sim de ICMS;
- 10) não existe supedâneo legal para exigir INSS na hipótese de constatação de omissão de receitas;
- 11) da ilegalidade da utilização da taxa Selic para cálculo dos juros devidos.

Posteriormente, às fls. 946 e 947, demonstrou que os valores informados na DIRPF do sócio da empresa suplantou, novamente, os valores creditados na sua conta corrente, procedendo à nova juntada das DIRPF dos anos-calendários de 1999 a 2003 e extrato bancário de 2003. Às fls. 991 e 992 procedeu a juntada de cópia do extrato bancário da conta corrente mantida no Banco do Brasil pela pessoa física do sócio demonstrando que os valores ali depositados são desprezíveis em relação aos valores já evidenciados na impugnação e resultam de mera transferência da conta do Bradesco já denunciada.

A Terceira Turma de Julgamento da DRJ/RJO I prolatou o Acórdão nº 12-14.043 – fls. 1047 a 1052, exonerando a parcela exigida a título de ISS e mantendo o lançamento tributário no que se refere aos demais tributos.

Tempestivamente, a empresa recorreu do acórdão reprisando todos os argumentos da exordial que apresentou ao impugnar o feito, com exceção à exigência do ISS, exonerada em primeiro grau, razão pela qual deixo de relatá-los.

É relatório.

Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES, Relatora

Conheço do Recurso Voluntário interposto, por tempestivo, e passo a analisá-lo estando o crédito tributário objeto do presente litígio administrativo – tributo + multa R\$ 115.955,24 –, dentro do limite de alçada para apreciação por essa Turma Especial, de acordo com o definido no inciso I do artigo 2º da Portaria MF nº 92/08.

Preliminarmente cumpre decidir quanto à decadência do lançamento tributário.

A autuação, conforme relatado, culminou na constituição de crédito tributário em desfavor da empresa em 17/09/2004. A despeito do procedimento fiscal ter sido iniciado em fevereiro de 2004, esta não é a data que fixa o termo para a contagem do referido instituto, mas sim a efetiva constituição do crédito, que não pode se validar após o prazo decadencial.

Sendo, com efeito, os tributos calculados pela sistemática do Simples sujeitos às antecipações de pagamentos, que se homologam tacitamente pelo fisco em caso de não haver procedimento de ofício, deve ser aplicado o disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, consoante propugna a recorrente. E, conforme dispõe o artigo 187 do Regulamento do Imposto de Renda vigente (RIR/99 – Decreto nº 3.000/99), são devidos mensalmente.

Desta forma, forçoso é declarar, de ofício, a decadência das exigências fiscais pertinentes a janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho e agosto de 1999, decorridos o prazo de cinco anos contados até a ciência da contribuinte da constituição do lançamento. A referente a setembro de 1999, dado que o mês de apuração se encerra no seu final, não entendo alcançada pela decadência, visto que a referida ciência se deu dentro do mês de setembro de 2004.

Com relação ao mérito da tributação, é importante ressaltar que a recorrente não se insurgiu especificamente contra qualquer razão exposta pela 3ª Turma Julgadora da DRJ/RJ, pelo que acolho e reitero todos os seus fundamentos, salientando nesse voto alguns pontos.

Precipuamente, quanto à reiterada indignação da recorrente em insurgir-se contra suposta quebra de sigilo bancário, cumpre enfatizar que não tem o menor cabimento nesse processo tal argumentação, tendo em vista que a própria empresa não se recusou a fornecê-los, consoante documento que os disponibilizou à fiscalização, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização (fls. 18). E, ainda, que não os houvesse disponibilizado, é dever legal seu exibir toda a documentação sujeita a registro nos Livros Caixa, inclusive aqueles pertinentes à movimentação financeira.

Ademais, a título de notícia à recorrente, a Lei Complementar nº 105/01 colocou uma pá de cal sobre o assunto da inviolabilidade dos dados bancários perante o fisco, regulando a matéria de forma a restar claro que não se torna necessária interferência judicial.

E os dados pertinentes às movimentações bancárias da empresa, cujo acesso a fiscalização teve, adequadamente, pela própria empresa, continuam sob sigilo bancário, visto que a atividade tributária de fiscalização se adstringe à Fazenda Nacional (Estado) e à contribuinte (e a quem constituir procurador seu), resguardado o sigilo e oposto a qualquer terceiro, a quem é vedado o acesso ao processo administrativo fiscal. Assim é que nunca, na atividade de fiscalização, o sigilo bancário é 'quebrado' (ou exposto), mas apenas transferido à autoridade competente, por lei, a apurar os ilícitos tributários, porventura existentes.

Já está pacificado na jurisprudência dos tribunais, inclusive, que o interesse do Estado se sobrepuja aos interesses individuais, não sendo ofendido os princípios citados pela recorrente. Aliás, por oportuno, a invocação de sigilo profissional de empresa sob fiscalização é despropositada.

No que respeita à contestação da recorrente sobre a utilização dos créditos bancários como base de cálculo para a apuração dos IRPJ e tributação reflexa, na sistemática do Simples, esclareça-se que o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 cuida de uma presunção legal.

Ora, as presunções legais vêm expressas na lei tributária. O próprio legislador destaca situações especiais nas quais os indícios pressupõem a ocorrência do fato gerador, no caso, a **obtenção de receita**. São situações que de tão excepcionais denunciam o ilícito tributário.

Situação deveras conhecida, semelhante à ora analisada, é a constatação do saldo credor do caixa – esta situação é materialmente impossível de ocorrer: se a pessoa jurídica não possui dinheiro em caixa, não poderá fazer o pagamento de despesas. Como pode, então, registrar a contabilidade que a despesa foi paga, sem o respectivo numerário?

A situação é tão absurda, que a norma tributária presume o óbvio: em algum momento houve a omissão de receitas. A norma tributária se incumbe de declarar o indício da omissão: é o saldo credor do caixa.

Semelhantemente ocorre com o artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

O numerário depositado em conta bancária, **não justificado** pelo contribuinte interpelado, constitui omissão de receita auferida, fato gerador, portanto, da obrigação tributária.

Novamente, nota-se a seguinte situação excepcional: uma pessoa, jurídica ou física, ao ser fiscalizada, possui ingressos em conta bancária, em valores superiores àqueles informados ao fisco (ou não registrados na contabilidade).

A norma tributária determina, na verificação desta hipótese, que não sendo demonstrada a origem daquele numerário **pressupõe-se que constitui receita omitida**.

E a prova, a lei expressamente o declara, caberá ao contribuinte.

As presunções legais, pois, surgem de situações nas quais, com tranqüilidade, os indícios denotam a ocorrência do ilícito tributário.

E a autoridade fiscal colheu as provas dos indícios enunciados na norma tributária: os créditos bancários – não da presunção, em si, pois esta já está declarada como ilícito, pela própria norma.

A presunção, por conseguinte, ergue-se sobre indícios que devem ser devidamente e fartamente provados, como no presente lançamento.

Vale a pena transcrever o artigo 239 do CPP, que conceitua indício:

Art.239.Considera-se indício a circunstância conhecida e provada, que, tendo relação com o fato, autorize, por indução, concluir-se a existência de outra ou outras circunstâncias.

Este *link* entre os indícios e o fato tributariamente relevante é fornecido pela norma tributária: depósitos não justificados ⇒ omissão de receitas; saldo credor de caixa ⇒ omissão de receitas; passivo fictício ⇒ omissão de receitas, e assim por diante.

As presunções enunciadas na norma tributária não são absolutas (*□juris et □juris*). São presunções legais relativas (*juris tantum*) o que significa que comportam provas em contrário. Estas provas deverão ser apresentadas pelo contribuinte e a própria norma traz esta condição expressa em seu bojo, pois foge à regra geral relativa ao ônus da prova (pertinente ao fisco).

A propósito, o artigo 42 não traz qualquer inovação ao ordenamento jurídico quanto à inversão do ônus da prova. Em todos os casos em que a lei expressamente declare a presunção, o ônus da prova é invertido e, na seara tributária, há muitos casos de presunções legais.

Assim dispõem os artigos 925 e 926 do RIR/99:

J

Ônus da Prova

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §2º).

Inversão do Ônus da Prova

Art. 925. O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §3º).

Destarte, irrelevante para a aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, no lançamento tributário, a identificação da origem dos ingressos nas contas bancárias ou estabelecer-se qualquer nexo com o faturamento da empresa, ou outro objeto.

E com fulcro no artigo 926 acima reproduzido, quem tem o dever de provar que a origem dos valores depositados em conta de sua titularidade não provêm da obtenção de receitas (fato gerador), até então omitidas, é o sujeito passivo da obrigação tributária.

Somente justificando o ingresso de numerários, com documentação hábil, pode ilidir a presunção legal tributária de omissão de receitas. Não o fazendo, entende-se ser mera alegação, inapta para ilidir a tributação contra si imposta.

Desta forma, não cabe a recorrente alegar que há desigualdade em valoração de provas nesse litígio. Não se trata de sobreponderar provas, como dito acima, mas sim aplicar a norma que trata da presunção de omissão de receitas evidenciada por créditos que não estão registrados nos Livros contábeis da empresa ou informados ao fisco, ou, ainda, injustificados especificamente pelo contribuinte.

Daí a norma (transcrita no Relatório Fiscal), explicitar que os créditos tem que se discriminados individualmente e intimado o contribuinte a justificar a sua origem.

Pretender, a recorrente, desde o curso do procedimento fiscal, que a diferença entre os valores informados na DIRPF (ainda por cima valores brutos!) de uma pessoa física, sócia de empresa, e os valores depositados em contas bancárias de sua titularidade fatalmente são valores que foram depositados na conta da empresa, é uma presunção sequer simples. Ou lógica. Longe de tornar-se um dia presunção legal. Faz parecer que as pessoas são obrigadas a depositar todos os recursos que recebem em contas correntes, não se considerando que possam consumir produtos e serviços, ou realizar viagens, ou pagar contas com numerário que não transite em conta bancária.

Só para mostrar a fragilidade desse raciocínio, no caso em concreto, a DIRPF do sócio informa, por exemplo, que foram adquiridos dois automóveis pelo montante de R\$ 32.025,00, sendo um em 02/06/2000 e outro em 12/09/2000. Confrontando com o extrato bancário no qual alega que todos os seus recursos deveriam estar, não se encontram valores debitados para os pagamentos dos veículos (ainda que um deles fora financiado em aproximados R\$10.000,00). As suas próprias DIRPF demonstram que é hábito do contribuinte manter dinheiro em espécie.

Em assim sendo, sem comprovar com documentação hábil que, especificamente, quais créditos tiveram origem nos recursos da pessoa física advindos de outra atividade que não a empresarial, quando sócio de empresa, presume-se que houve omissão de receitas. Assim determina a norma jurídica tributária, corretamente aplicada pela autoridade fiscal.

Consoante a autoridade fiscal salienta, as diferenças encontradas entre os valores escriturados no Livro Caixa e oferecidos à tributação a título de faturamento da empresa e os valores creditados nas contas bancárias da empresa para os anos de 2000 a 2003, respectivamente, são da ordem de: R\$ 145.049,48, R\$ 216.841,71, R\$ 195.395,25 e vultosos R\$ 327.064,87 (fls. 641 e 642)

Nesses mesmos anos, em valores anuais aproximados, a empresa informou ao fisco R\$ 125.000,00, R\$ 68.000,00, R\$ 46.000,00 e R\$ 67.000,00. E a empresa ainda encontra-se sob um regime de tributação favorecido. Nem toda a renda bruta da pessoa física supriria as diferenças encontradas.

Abordando a argumentação da recorrente sobre a ausência de norma que justifique a exigência da contribuição para a seguridade social – INSS, quando o contribuinte opte pela sistemática de tributação do Simples e seja constatada omissão de receitas em procedimento de auditoria fiscal, ainda que por presunção legal, não merece ser acolhida, pois o artigo 18 da Lei nº 9.317/96, diploma que instituiu o Simples, contemplou essa hipótese de incidência tributária. Assim dispõe o artigo 199 do RIR/99, que transcreve o dispositivo legal:

Omissão de Receita

Art. 199. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições referidos na Lei nº 9.317, de 1996, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas (Lei nº 9.317, de 1996, art. 18).

Por derradeiro, quanto à ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas vigentes, invoco as súmulas editadas por esse Conselho de Contribuintes, extraídas de recorrentes julgados administrativos, nos quais conclui-se que à autoridade julgadora administrativa não compete argüir sobre a inconstitucionalidade, ou ilegalidade, das normas tributárias vigentes, sendo essa matéria de competência exclusiva da Suprema Corte Judicial.

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

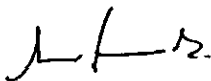
Súmula 1ª CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

J

CONCLUSÃO

Voto no sentido de reconhecer a decadência do lançamento tributário no que se refere às exigências fiscais relativas aos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho e agosto de 1999, para, no mérito, não dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2009



ANA DE BARROS FERNANDES

