



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11634.720070/2011-17  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.828 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** CARLOS MARCO TRANSPORTES RODOVIARIOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES)**

Exercício: 2006

**NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO.**

Não provada a violação das disposições dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade dos lançamentos formalizados por meio do Auto de Infração.

Não há que se falar de nulidade quando a exigência fiscal foi lavrada por pessoa competente e sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida. Não restou comprovada nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no RPAF.

**PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA PELA DRJ. INOCORRÊNCIA.**

O processo administrativo tributário é informado pelo princípio do livre convencimento motivado, o qual permite ao julgador que analise o caso concreto à luz da legislação pertinente e firme seu convencimento a partir da prova constante dos autos, devendo relatar os fundamentos de sua decisão e os motivos que o levaram a determinada conclusão.

Estando a DRJ convencida que o processo estava pronto para julgamento não teria porque convertê-lo em diligência. Não se trata de um direito subjetivo do contribuinte.

**PRELIMINAR DE NULIDADE. FALTA DE ARBITRAMENTO. NÃO ACOLHIMENTO.**

Na hipótese dos autos a autoridade fiscal não apontou para a imprestabilidade da escrituração contábil ou qualquer outra hipótese ensejadora do arbitramento do lucro. Não se confunde a ausência de comprovação de depósitos com imprestabilidade da documentação fiscal e contábil.

**AUTUAÇÃO. SIMPLES. EXCLUSÃO POSTERIOR.**

Descabe analisar argumentos baseados em consequências de exclusão da empresa do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das

Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples, se a atuação se deu nessa mesma sistemática e em período precedente à exclusão.

#### INCONSTITUCIONALIDADE

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

#### OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais a contribuinte titular, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

#### SÚMULA 182 DO TFR. AUSÊNCIA DE CORRELAÇÃO COM LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS SOB A ÉGIDE DE LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE.

A Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos, tendo sido editada antes do ano de 1988 e por reportar-se à legislação então vigente, não serve como parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundados em lei editada após aquela data.

#### MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.

#### MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

#### JUROS SELIC. SUMULA CARF N. 108.

De acordo com a Súmula CARF n.º 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

#### APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12º, INC. I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. FACULDADE DO JULGADOR.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Andre Severo Chaves, Fernando Augusto Carvalho de Souza e Andre Luis Ulrich Pinto.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte contra o Auto de Infração de fls. 257/299, lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário referente a IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, e INSS, do SIMPLES, referentes ao Período de apuração de 01/04/2006 a 31/12/2006, no valor histórico de R\$ 1.334.642,64.

Segundo consta no termo de fiscalização, o contribuinte teria omitido receitas no período fiscalizado, as quais somadas às receitas declaradas, resultariam na ultrapassagem do teto do Simples, o que motivou a exclusão do sujeito passivo do regime de tributação simplificada e à lavratura do presente Auto de Infração.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 303/315) o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alegou que o crédito tributário não poderia ser exigido, tendo em vista que o Impugnante apresentou manifestação de inconformidade à sua exclusão do SIMPLES, cuja análise ainda encontra-se pendente, bem como que a

referida manifestação possui efeito suspensivo, nos termos do art. 23 da Instrução Normativa n.º 608/06 c/c inciso III do art. 151 do CTN;

- b) Que conforme determina o art. 179 da Carta Magna, cabe à União garantir às pequenas empresas o tratamento jurídico diferenciado, incentivando-as mediante a redução da já elevadíssima carga tributária, e que somente no caso do Impugnante são mais de 100 empregos diretos gerados pelos incentivos fiscais que lhe são constitucionalmente garantidos;
- c) Que o Impugnante jamais deixou de fazer jus à condição de microempresa, e jamais ultrapassou o limite de R\$ 2.400.000,00, e que os Atos Declaratórios Executivos impugnados em momento algum demonstram os motivos pelos quais o Impugnante foi excluído do SIMPLES;
- d) Que o crédito tributário objeto do presente lançamento, referente ao exercício de 2006, é praticamente igual ao valor total das receitas auferidas pelo Impugnante nos exercícios de 2006 e 2007 somados, o que revela a desproporcionalidade da autuação, e na redução da capacidade competitiva do Impugnante;
- e) Que inexistem movimentações que representam receita e que não foram escrituradas! Eventuais movimentações "não escrituradas" não o foram justamente pelo fato de não representarem fatos geradores de tributos;
- f) Que a jurisprudência se posiciona no sentido de que são ilegítimos os lançamentos efetuados unicamente com base em movimentações financeiras, como ocorreu no presente caso;
- g) Por fim, que a multa aplicada não merece prosperar, já que absolutamente confiscatória, posto que ela equivale a mais de 50% da receita da Impugnante no ano de 2006.

Posteriormente, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, proferiu o Acórdão n.º 06-33.783 (fls. 427/440) abaixo ementado:

#### ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2006

#### AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

#### AUTUAÇÃO. SIMPLES. EXCLUSÃO POSTERIOR.

Descabe analisar argumentos baseados em consequências de exclusão da empresa do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das

Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples, se a atuação se deu nessa mesma sistemática e em período precedente à exclusão.

**OITIVA DE TESTEMUNHAS. JULGAMENTO NA DRJ. SUSTENTAÇÃO ORAL.**

Indefere-se o pedido para oitiva de testemunhas e de sustentação oral por ocasião do julgamento na primeira instância do contencioso administrativo fiscal, por falta de previsão legal.

**NOVAS PROVAS.**

As provas devem ser apresentadas junto com a impugnação, precluindo o direito de a interessada fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

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

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2006

**OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA.**

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea que fossem valores isentos, já oferecidos à tributação, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte ou de outra origem justificada.

**LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.**

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

**SÚMULA 182 DO TFR. AUSÊNCIA DE CORRELAÇÃO COM LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS SOB A ÉGIDE DE LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE.**

A Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos, tendo sido editada antes do ano de 1988 e por reportar-se à legislação então vigente, não serve como parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundados em lei editada após aquela data.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/12/2006

**MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE**

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.

**JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO.**

Os juros de mora constantes dos autos foram calculados incidindo sobre o imposto/contribuições, não tendo incidido sobre a multa de ofício aplicada.

**INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIACÃO. VEDAÇÃO.**

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

**LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS, CSLL E INSS - SIMPLES.**

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Impugnação improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Inicialmente, a DRJ afastou a alegação de nulidade do lançamento, tendo em vista que, nos termos do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, o que não foi o caso, e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa, o que, por suposto, somente pode ocorrer em fase posterior à lavratura do Auto de Infração.

Posteriormente, salientou que os atos que resultaram na exclusão do sujeito passivo do regime simplificado somente se deram nos meses de janeiro e julho de 2007, ou seja, após os fatos geradores objeto do presente lançamento, que foi realizado considerando o contribuinte como enquadrado no regime do Simples, de modo que toda argumentação expendida acerca de suspensão de exigibilidade, de falta de julgamento da exclusão, de excessiva carga tributária fora do Simples, falência etc., cai no vazio.

Dito isso, afirmou que o presente lançamento foi realizado com base na presunção de omissão de receitas de que trata o art. 42 da Lei n.º 9.430/96, tendo em vista a constatação de depósitos sem origem comprovada. Ademais, salientou que o que se tributa não são os depósitos bancários como tais considerados, mas sim a omissão de receitas ou rendimentos que eles representam.

Aduziu que, sendo presunção relativa, caberia ao sujeito passivo comprovar a origem dos referidos depósitos, bem como se tais valores referem-se a receitas não tributáveis, isentos ou que pertencessem a terceiros, ou outra justificativa que elidisse a autuação, o que não foi feito no caso das receitas consideradas para lavratura do lançamento. Ressaltou ainda que, no âmbito dos procedimentos de fiscalização, os depósitos em que houve efetiva comprovação foram excluídos da caracterização de omissão de receitas.

Por fim, sustentou que a aplicação da multa se deu nos exatos termos em que determina a legislação, e que as alegações de inconstitucionalidade suscitadas pelo sujeito passivo fogem à competência daquele órgão julgador, razão pela qual foram desconsideradas.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 558/575), em que reitera os argumentos tecidos na defesa, sendo necessário evidenciar os seguintes argumentos:

- a) Alegou que a presunção de que trata o presente lançamento seria *iuris tantum*, e que por isso caberia prova em sentido contrário, e que por isso a decisão recorrida seria absolutamente nula, na medida em que negou o pedido de oitiva de testemunha e de juntada posterior de documentos probatórios, cerceando o direito de defesa do Recorrente; e
- b) Que o fato de o lançamento ter sido realizado apenas e tão somente com base em depósitos bancários fragiliza-o sobremaneira, já que até poderia, diante da ausência de documentos suscitada na decisão recorrida, ter sido realizado com base em arbitramento de lucro e não apenas com base em toda a movimentação bancária, o qual, neste particular, revela-se mais gravoso ao contribuinte

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Preliminarmente, inova o Recorrente ao alegar nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa em razão do indeferimento da juntada posterior de provas bem como da não conversão em diligência. Não assiste razão à Recorrente.

O Decreto n. 70.235/72 que regula o processo Administrativo Fiscal em seu art. 16, §4º estabelece a regra geral de preclusão do direito de prova juntamente com a impugnação, estabelecendo exceções que permitiriam a juntada posterior de novos elementos de prova.

Tal dispositivo legal tem sido interpretado por este relator, de forma a se garantir eficiência e a busca da verdade material, ponderando-se cada caso concreto e o efetivo diálogo com a decisão recorrida.

No caso concreto, tal pleito é absolutamente genérico, assim como o pedido de conversão em diligência. Oportuno ressaltar, ainda, que até o presente momento, mais de 10 anos após a intimação do respectivo lançamento, nenhum elemento adicional de prova foi juntado.

Necessário ressaltar ainda que a diligência não se presta a substituir a parte na sua atividade de produção de prova.

A diligência é faculdade do julgador e que apenas deve ser exercida quando existir alguma dúvida que não seja possível de ser sanada de pronto. As provas constantes dos autos foram suficientes para formação da convicção de mérito do julgador da lide.

Outrossim, nos termos do que dispõe a Súmula 163 do CARF, de aplicação vinculante:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim, não acolho a preliminar de nulidade suscitada.

No que se refere à alegação de que o lançamento poderia ocorrer através de arbitramento, que seria mais favorável ao contribuinte, em que pese tenha sido alegada no mérito, tratarei como matéria preliminar pois potencialmente poderia acarretar na nulidade do lançamento. Entretanto, melhor sorte não assiste ao Recorrente que apresenta mais uma alegação genérica e sem fundamento.

Na hipótese dos autos a autoridade fiscal não apontou para a imprestabilidade da escrituração contábil ou qualquer outra hipótese ensejadora do arbitramento do lucro. O contribuinte apresentou sua escrituração contábil e fiscal, entretanto, no curso do procedimento fiscalizatório a autoridade fiscal identificou depósitos de origem não comprovada e intimou o contribuinte repetidamente para comprovar as respectivas origens. Entretanto, o próprio contribuinte assumiu inexistirem os respectivos documentos contábeis e fiscais e apresentou documentos (conhecimentos de transporte) que não são hábeis a comprovar a referida movimentação bancária.

Outrossim, o autuante teve o cuidado de excluir da base tributável uma série de movimentos como devoluções, estornos e lançamentos abaixo de 400,00. Apenas ao final apurou a omissão de receitas e procedeu ao lançamento na forma de tributação escolhida pelo contribuinte para este exercício, qual seja, o do antigo SIMPLES FEDERAL que tributa a receita bruta do contribuinte.

Assim, trata-se de mais uma alegação genérica, protelatória e sem qualquer fundamento fático ou jurídico. Neste ponto também não acolho o Recurso.

No mais, da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, com exceção de uma alegação de nulidade da decisão recorrida e o fundamento acima relatado, constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Cumprе ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, , desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, na parte que se aplica:

Voto

1 Preliminar de nulidade.

14. É pleiteada a nulidade ao argumento de que a autuação só poderia ter sido efetuada depois de julgada definitiva sua exclusão do Simples; porque como microempresa faz jus ao tratamento diferenciado previsto constitucionalmente; porque lhe foi imputada carga tributária onerosa e confiscatória nesta autuação fiscal; porque seria inválido lançamento realizado com base exclusivamente em movimentações financeiras; e também requer nulidade da multa de ofício de 75% aplicada, que considera confiscatória.

15. Não tem razão o litigante.

16. Estatuem os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

*I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

(...)

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (Grifou-se)*

17. Como se vê, de acordo com o art. 59, I, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração que se insere na categoria de ato ou termo, quando esse auto for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I). A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

18. Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. Caso não influam na solução do litígio, também prescindirão de saneamento.

2 Exclusões da empresa do Simples e a presente autuação fiscal.

19. Conforme págs. 425/426, a empresa optou pelo regime do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples, também chamado de Simples Federal, a partir de 02/01/1998; e pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, também chamado Simples Nacional, no qual foi automaticamente admitida, quando do encerramento do Simples Federal em 30/06/2007 e criação do Simples Nacional em 01/07/2007.

20. A partir do recebimento do termo de Início de Ação Fiscal em 18/10/2010, foi objeto de ação fiscal, na qual se identificou créditos/depósitos de valores em contas bancárias mantidas pelo contribuinte em instituições financeiras, em relação aos quais, mesmo intimado e reintimado a justificar, não logrou esclarecer ou comprovar as origens; tais valores, por presunção legal que se comentará adiante neste voto, foram presumidos como receita omitida, dado que as contas bancárias não figuravam na escrituração do contribuinte e os valores desses depósitos recebidos durante o ano-calendário 2006, foram aproximadamente cinco vezes o valor das receitas que a empresa declarou à Receita Federal e em relação às quais recolheu tributos pelo Simples, no qual estava enquadrada.

21. Conforme consta à pág 232, o valor das receitas omitidas em 2006 foi de R\$ 3.067.780,84, o que somado à receita declarada de R\$ 686.260,00, perfaz um total de R\$ 3.754.040,84 de receita bruta para o ano-calendário 2006, objeto do presente processo que se analisa.

22. Neste ano, o limite de receita bruta permitido ao Simples era de R\$ 240.000,00 para microempresa e de R\$ 2.400.000,00 para empresa de pequeno porte, conforme Lei nº 9.317, de 1996, com as alterações pela Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.

23. Assim que a fiscalização fez essa constatação, foram emitidos os ADEs nº 24 e 25, ambos de 8 de abril de 2011, que o litigante menciona e cujas cópias anexou às págs. 333/334:

a. ADE n.º 24, exclui a empresa do Simples Federal, a partir de 01/01/2007, por ter excedido o limite de R\$ 2.400.000,00 de receita bruta, em 2006 e cita a legislação pertinente;

b. ADE n.º 25, exclui a empresa do Simples Nacional, a partir de 01/07/2007, por ter excedido o limite de R\$ 2.400.000,00 de receita bruta, em 2006 e cita a legislação pertinente a esse regime.

24. Pelo exposto fica evidente que a exclusão da empresa do Simples foi posterior aos fatos geradores atuado no presente processo, autuação essa que se procedeu exatamente no regime do Simples Federal, então vigente.

25. Por isso, toda argumentação expendida acerca de suspensão de exigibilidade, de falta de julgamento da exclusão, de excessiva carga tributária fora do Simples, falência etc, cai no vazio – para o período deste processo a empresa permaneceu no Simples Federal e nesse regime foi atuada.

3 Omissão de Receita. Depósitos bancários de origem não esclarecida.

26. Diz ser inválido lançamento realizado com base exclusivamente em movimentações financeiras conforme entendimento do Conselho de Contribuintes; afirma que inexistem movimentações que representem receita e que não tenham sido escriturada; invoca a Súmula n.º 182 do TFR e requer, se não considerado nulo o auto de infração, que se excluam os valores que não sejam efetivamente receitas.

27. Primeiramente, não há como identificar valores dos depósitos/créditos que não se caracterizem em valores recebidos e cuja origem não identificou, dado que, conforme pág. 232, o atuante explicou que excluiu da autuação por omissão de receitas um montante de R\$ 1.282.296,79, que entendeu como depósitos/créditos justificados; e na impugnação, o litigante não juntou sequer um elemento ou documento comprobatório acerca dos valores atuados.

28. Quanto à não escrituração da movimentação bancária, as págs. 154/156 evidenciam esta falha.

29. A presente exigência tem como fundamento a presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

30. Esclareça-se que, nessa forma de apuração, o que se tributa não são os depósitos bancários como tais considerados, mas sim a omissão de receitas ou rendimentos que eles representam. Os depósitos são, na verdade, apenas a forma, o sinal de exteriorização pelo qual se manifesta a omissão de receitas objeto da tributação, porque não satisfatoriamente comprovada a origem financeira dos recursos.

31. Conforme se depreende do texto legal, trata-se de presunção legal *juris tantum*, que autoriza a caracterização de omissão de receita. É a própria lei que determina que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos, e não meros indícios de omissão. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus da prova.

32. Primeiramente, veja-se o que determina a legislação pertinente, Lei n.º 9.430, de 1996:

#### *Depósitos Bancários*

*Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente*

*intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.*

(...)

*I os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

33. Convém deixar claro que o autuante explicou no TVF que foram excluídas dos depósitos bancários aqueles que foram justificados como cheques devolvidos, estornos (pág. 232).

34. É oportuno um rápido histórico da legislação vigente sobre a tributação de depósitos bancários, a fim de aclarar a evolução do ordenamento jurídico que regeu, e rege, a matéria tributária objeto do presente lançamento.

35. A Lei nº 8.021, de 14 de abril de 1990, determinou:

*“Art. 6.º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.*

(...)

*§5.º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Grifou-se.)”*

36. À vista de tais regras, tem-se que os rendimentos omitidos poderiam ser arbitrados com base nos sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte; a omissão poderia, ainda, ser presumida no valor dos depósitos bancários injustificados, desde que apurados os citados dispêndios e que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte.

37. A partir de 1997, entretanto, o assunto em tela passou a ser disciplinado de forma diferente do previsto na Lei n.º 8.021, de 1990: foi promulgada a já transcrita Lei n.º 9.430, de 1996, que no art. 42, e 88, XVIII, com a alteração do art. 4º da Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997, que, conforme art. 150, III da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 CF, de 1988 c/c o art. 105 do CTN, aplica-se aos fatos geradores futuros ou pendentes ocorridos a partir de 01/01/1997, e que revogou a o §5.º do art. 6.º da Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990.

38. Dessa forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos; não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte; há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais – o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

39. Assim, o legislador substituiu uma presunção por outra, as duas relativas ao lançamento do rendimento omitido com base nos depósitos bancários, porém diversas nas condições para sua aplicação: a da Lei nº 8.021, de 1990, condicionava-se a falta de comprovação da origem dos recursos à demonstração dos sinais exteriores de riqueza e que fosse este o critério mais benéfico ao contribuinte; já a presunção da Lei nº 9.430, de 1996, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos depositados em nome do fiscalizado, em instituições financeiras.

3.1 DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

40. Os montantes dos depósitos recebidos nas contas do contribuinte, em relação aos quais foi intimado a justificar a origem, não o tendo feito no prazo concedido na intimação durante o procedimento de fiscalização e tampouco no prazo concedido para a impugnação, e comparados com a receita bruta de declarou foram, conforme consta à pág. 232, no TVF:

ano	Depósitos/créditos não esclarecidos	Receita declarada	Percentual
2006	3.754.040,84	686.260,00	22,4%

41. A comparação dos valores evidencia a discrepância entre o que embolsou e a receita que informou, sendo que, no caso, cabe ao contribuinte explicar a origem dos recursos, se não se tratam, como assevera, de receitas, e provar que a diferença não é receita omitida ao Fisco.

42. Ocorre, no presente caso, a presunção legal já descrita neste voto, sobre a qual se aduz a seguinte explanação: via de regra, a autoridade deve estar munida de provas para alegar a ocorrência de fato gerador; contudo, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador – as chamadas presunções legais – a produção de tais provas é dispensada, e cabe ao contribuinte apresentar provas que ilidam a presunção de omissão resultante.

43. Presunções legais são as estabelecidas por lei, que determina o princípio em virtude do qual se tem como provado o fato, pela dedução tirada de outro fato, ou de um direito, por outro direito. As presunções legais dividem-se em absolutas ou presunções *juris et jure* e em relativas, condicionais ou presunções *juris tantum*. As presunções absolutas são as que, por expressa determinação da lei, não admitem prova em contrário nem impugnação; os fatos ou atos que por elas se deduzem, são tidos como provados, conseqüentemente como verdadeiros, ainda que se tente demonstrar o contrário. As presunções relativas são estabelecidas em lei, não em caráter absoluto ou como verdade indestrutível, mas em caráter relativo, que podem ser destruídas por uma prova em contrário, ou seja, valem enquanto prova em contrário não vem desfazê-las ou mostrar sua falsidade.

44. Tal como as absolutas, as presunções relativas não se confundem com os indícios, porquanto estes podem, em certas circunstâncias, merecer fé, desde que acompanhados de elementos subsidiários que os tornem de valor indiscutível, enquanto aquelas são geradas do preceito ou da regra legalmente estabelecida. No caso em análise, verifica-se não se tratar de simples indício de omissão de receitas, porquanto havendo uma presunção legal relativa, fica invertido o ônus da prova, cabendo à contribuinte a produção da prova de que não teria ocorrido a omissão de receitas.

45. Logo, tratando-se de presunção *juris tantum*, ou seja, está prevista em lei, mas admite prova em contrário, caberia à interessada comprovar a sua improcedência, mediante provas que apresentasse.

46. Tratando o caso em tela de presunção legal relativa, fica invertido o ônus da prova, pois a autoridade administrativa fica dispensada de provar que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico sujeito à incidência do imposto de renda; nesse caso, cabe à contribuinte a produção da prova de que o fato presumido não existe, ou seja, de que não teria ocorrido a omissão de receitas apontada pela fiscalização com base nos depósitos bancários de origem não comprovada.

47. Tem-se que os depósitos recebidos não foram justificados como referentes a receitas declaradas, ou que fossem não tributáveis, isentos ou que pertencessem a terceiros, ou outra justificativa que elidisse a autuação.

48. No caso, a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se deu pela mera constatação de um depósito bancário, considerada isoladamente,

abstraída das circunstâncias fáticas. Pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido ser beneficiado com um depósito bancário sem origem – e o fato desconhecido – auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de receitas ou rendimentos não declarados.

49. A única forma de elidir a presunção legal é a apresentação de provas hábeis e idôneas que demonstrem a origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários. E essas provas, se não apresentadas por ocasião da fiscalização, devem ser apresentadas junto com a peça de defesa. Na peça impugnatória, examinam-se os elementos de prova se apresentados; quanto aos valores não justificados, permanece a presunção legal de omissão de receita e as correspondentes exigências de imposto e contribuições.

50. Não é excessivo comentar que o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda CCMF, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, ao contrário do afirmado pelo litigante, que transcreveu ementas de acórdãos anteriores à Lei nº 9.430, de 1996, vem mantendo os lançamentos fundados em omissão de receitas por falta de comprovação da origem de depósitos bancários, a teor das seguintes decisões:

(...)

51. E emitiu a Súmula CARF nº 26, de seguinte teor:

*A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.*

52. Portanto, descabe o argumento de ser desprovida de base a Receita Bruta omitida apurada, dado que a exigência de impostos e contribuições, sobre receita presumida legalmente como omitida, é legal.

### 3.2 SÚMULA Nº DO 182, DO TFR.

53. A respeito da Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos TFR, citada pelo litigante, refere-se a momento histórico distinto, no qual não era possível formular-se uma presunção legal com base em depósitos bancários; por conseguinte, não abrange o caso em comento, que tem por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cuja legalidade e constitucionalidade não consta tenham sido objeto de decisão judicial *erga omnes*, nem que tivessem sido judicialmente questionadas pelo interessado, levando-se ainda em conta que, em face das disposições do art. 144 do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador.

4 Multa de ofício. 75%

54. Reclama que a multa de ofício de 75% aplicada é confiscatória.

55. Cabe aqui esclarecer que a multa de ofício é uma consequência do lançamento de ofício por parte da autoridade fiscal, sempre que este constatar divergências entre o valor apurado pelo contribuinte e o valor devido, no que se refere a tributos e contribuições. Esse entendimento é cediço na doutrina, conforme consta na obra *Direito Tributário Brasileiro*, 11ª edição, Forense, 1999, pg. 788, de Aliomar Baleeiro, em trecho atualizado por Mizabel Abreu Machado Derzi:

*A inexistência do pagamento devido ou a eventual discordância da Administração com as operações realizadas pelo sujeito passivo, nos tributos lançados por homologação, darão ensejo a lançamento de ofício, na forma disciplinada pelo art. 149 do CTN, e eventual imposição de sanção (auto de infração).*

56. A idéia de sanção encontra-se associada à ocorrência de infração à ordem jurídica, como esclarece Luciano Amaro, na obra *Direito Tributário Brasileiro*, 2ª edição, Saraiva, 1998, pg. 406:

*No direito tributário, a infração pode acarretar diferentes conseqüências. Se ela implica falta de pagamento de tributo, o sujeito ativo (credor) geralmente tem, a par do direito de exigir coercitivamente o pagamento do valor devido, o direito de impor uma sanção (que há de ser prevista em lei, por força do princípio da legalidade), geralmente traduzida num valor monetário proporcional ao montante do tributo que deixou de ser recolhido. [...] Trata-se da multas ou*

*penalidade pecuniárias, encontradas não apenas no direito tributário, mas no direito administrativo em geral, e também no direito privado.*

57. A previsão legal das multas de ofício encontrava-se disciplinada no art. 44, I da Lei 9.430, de 1996, (posteriormente alterada, porém mantendo a penalidade discutida) nos seguintes termos:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I de setenta e cinco por cento , nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*[...]*

*§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*I juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos; (Grifou-se).*

5 Juros sobre a multa de ofício.

58. Conforme se pode verificar, por exemplo, à pág. 253, para o fato gerador de 30/04/2006, foi aplicado o percentual de juros de 52,33%, sobre o imposto no valor de R\$ 2.787,33, resultando no montante de R\$ 1.458,60 de juros, o que evidencia que os juros foram calculados sobre o imposto e não incidiram sobre a multa de ofício que foi aplicada.

59. O mesmo cálculo pode ser verificado nos demais autos de infração do processo.

60. Por isso, descabida a acusação de que os juros incidiram também sobre a multa.

6 Diligência mediante oitiva de prepostos do impugnante. Intimação do impugnante, na pessoa do seu representante legal, acerca da inclusão do processo na pauta de julgamento da DRJ/CTA

61. Requer a realização de diligência mediante oitiva de prepostos do impugnante, a fim de comprovar que este faz jus ao Simples e também a notificação do seu representante legal quando da inclusão do julgamento deste processo na pauta.

2. Quanto à possibilidade de oitiva de testemunhas, não há previsão legal no âmbito da primeira instância, devendo ser indeferida a pretensão.

3. Também, quanto à solicitação de que o seu representante legal seja cientificado do julgamento, presumivelmente, para que faça sustentação oral, também não há previsão legal para tanto, também devendo ser indeferido o pedido.

#### 7 Solicitação de Prazo para juntada de Provas.

62. No tocante requerimento para apresentar requisição de documentos à DRF em Londrina/PR a fim de atestar a adimplência do contribuinte, estes se revelam desnecessários, dado que os valores declarados em relação aos quais o contribuinte efetuou recolhimentos de tributos, foram excluídos da autuação.

63. Quanto ao pedido de recebimento de eventuais documentos a serem posteriormente apresentados, a legislação já se posicionou a respeito: o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, estabelece que o momento oportuno é o da impugnação, precluindo o direito de a interessada fazê-lo em outra ocasião, salvo se comprovar a impossibilidade por motivo de força maior de apresenta-las em tempo hábil, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, conforme se transcreve a seguir:

(...)

#### 8 Perdão de dívida.

64. Requer que, se ainda restar algum valor devido, que seja perdoado em nome da equidade.

65. Não há previsão para essa modalidade de extinção de dívida tributária e tampouco tem a DRJCTA competência para tanto.

#### 9 Inconstitucionalidade e ilegalidade.

66. Quanto às acusações de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação que embasou a autuação, deve-se esclarecer que, sendo as Delegacias da Receita Federal de Julgamento do Brasil DRJ órgãos do Poder Executivo, não lhes compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

#### 10 Lançamentos Reflexos: Pis, Cofins, CSLL e INSS – Simples.

67. Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

#### 11 Conclusão.

À vista do exposto, voto por não acatar a preliminar de nulidade, negar pedidos de oitiva de prepostos, requisição de documentos e prazo para entrega de novos documentos e julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

Da análise dos fatos vê-se que a questão é eminentemente fática e documental, e a recorrente permanece com alegações genéricas e não enfrenta concretamente o detalhado trabalho fiscal, bem como a análise perpassada pela DRJ que detalhou as razões para não acolhimento das razões de mérito.

De fato, o contribuinte teve oportunidade de exercer amplamente o seu direito de defesa, optando por fazê-lo com alegações genéricas e sem impugnar especificamente o lançamento.

Quanto à aplicação do art. 42 da Lei 9.430/96 o Recorrente basicamente defende a aplicação da antiga Súmula 182 do extinto TFR, o qual não é mais aplicável com o advento do próprio texto legal.

Com a edição da Lei n.º 9.430/1996, art. 42, a existência dos depósitos bancários, cuja origem não seja comprovada, foi erigida à condição de presunção legal de omissão de receita, aplicável também na sistemática do Simples, na medida em que o contribuinte é obrigado a manter minimamente Livro Caixa, e a ele incorporar toda a movimentação bancária, observando também a guarda dos documentos e demais papéis que serviram de base para sua escrituração. Desta forma, passou a ocorrer a inversão do ônus da prova, cabendo ao sujeito passivo da relação jurídica provar que a prática do fato que lhe está sendo imputado não corresponde à realidade.

Diante da falta de apresentação de documentos que comprovassem sua movimentação bancária, o Auditor-Fiscal efetuou o lançamento dos Autos de Infração em discussão, cumprindo com as obrigações impostas pela legislação pertinente.

No presente caso a autoridade fiscal identificou que a receita declarada correspondia a aproximadamente 22% da movimentação bancária do contribuinte, que não apresentou provas dos depósitos de origem não identificada, alegando que devido ao lapso temporal não teria localizado por terem sido eliminados:

Que em busca aos documentos necessários para comprovar as operações financeiras nos termos da solicitação bem como dos relatórios enviados pela ilustre auditora fiscal, após busca incansável nos arquivos da empresa, referidos não foram localizados, vez que foram eliminados em decorrência do lapso temporal.

No entanto para demonstrar a boa-fé da ora petionária, a mesma entrega a este respeitável fisco, os documentos fiscais CTRC – (Conhecimentos de Transportes Rodoviários) de referidos períodos solicitados, onde a Nobre e Ilustre Agente Fiscal certificará que às épocas a ora petionária possuía rendimentos/faturamentos compatíveis com tais movimentações financeiras, sendo tais conhecimento de frete a origem de referidas.

Por sua vez, os conhecimentos de transporte além de não se tratarem de meio hábeis também são inconsistentes com a movimentação bancária identificada.

Ante as intimações fiscais, cumpriria ao contribuinte comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes, juntamente com os documentos que lhe dão suporte, com vistas a elidir a presunção de omissão de receitas. Assim correto o enquadramento legal da omissão de receitas no art. 42 da Lei n. 9.430/1996, uma vez que resta evidenciado que o contribuinte não comprovou a origem de todos os valores integrados às suas contas correntes, indício sério e veemente de que tais recursos são provenientes de uma fonte não identificada e provavelmente sujeita a tributação.

Assim, diante da falta de comprovação, plenamente aplicável a presunção legal, a qual é relativa, cabendo ao Recorrente trazer provas para elidi-la, o que não fez.

Por sua vez, questões atinentes à constitucionalidade ou aplicação de princípios constitucionais fogem da alçada de competência deste Tribunal Administrativo nos termos do que dispõe a Súmula CARF n. 2.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023), adoto a decisão da DRJ como razão de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva