



**Processo nº** 15540.000295/2009-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.375 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de fevereiro de 2021  
**Recorrente** FERNAN COMERCIO E INDUSTRIA LTDA - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

**OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA**

A simples identificação no extrato, do tipo de crédito efetuado na conta-bancária do contribuinte não constitui prova da origem da receita auferida, quando não lastreado em documentação hábil e idônea, que demonstre quais as operações que originaram os recursos encontrados

**LANÇAMENTO. ERRO MATERIAL. NECESSIDADE DE REVISÃO.**

O lançamento efetuado utilizando-se base de cálculo que contenha erro material cometido pela autoridade fiscal, deve ser revisto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e dar provimento parcial para corrigir o erro material incorrido quando da transcrição do valor da base de cálculo cujo fato gerador ocorreu em 31/03/2005.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Rogério Borges, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Iagaro Jung Martins, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão exarada nos autos que manteve a exclusão da contribuinte do Simples Federal com efeitos a partir de 01/01/2006 mas que julgou apenas parcialmente procedente o lançamento efetuado, para cobrar as seguintes exações, acrescidos de multa de 75% e juros de mora de acordo com a legislação de regência:

- IRPJ/SIMPLES, no valor de R\$ 11.402,90;
- PIS/SIMPLES, no valor de R\$ 11.402,90;
- CSLL/SIMPLES, no valor de R\$ 19.679,32;
- COFINS/SIMPLES, no valor de R\$ 39.358,64;
- INSS/SIMPLES, no valor de R\$ 74.316,37 e
- IPI no valor de R\$ 9.839,66,

### Da Autuação

2. A partir de Fiscalização instaurada em 24/09/2008, para verificar a incompatibilidade da movimentação financeira apresentada a empresa foi intimada a apresentar os extratos bancários, de todas as contas de sua titularidade, junto à instituições financeiras. Foram verificadas diferenças positivas mensais entre os depósitos identificados nos extratos bancários de contas-correntes mantidas pelo contribuinte e a Receita Bruta declarada, conforme Declaração Anual Simplificada/2006.

3. Com fulcro no artigo 42 da Lei 9.430/1996, os seguintes valores foram considerados omissão de receita, :

DATA	Depósitos apurados conf. Extrato Bancário (Banco do Brasil)	Depósitos apurados conf. Extrato Bancário (BANCO REAL)	Depósitos apurados conf. Extrato Bancário (BANCO HSBC)	TOTAL	Receita Bruta conf. PJSI/2006	DIFERENÇA
jan/05	169.718,95	49.230,47	-	218.949,42	26.488,02	192.461,40
fev/05	110.445,32	5.113,70	2.128,00	115.559,02	68.745,23	46.813,79
mar/05	219.533,69	.	.	219.533,69	41.623,83	177.909,86
abr/05	103.054,64	90.097,16	-	193.151,80	59.597,92	133.553,88
mai/05	102.039,06	67.408,76	-	169.447,82	61.979,68	107.468,14
jun/05	142.210,27	58.827,76	6.040,00	201.038,03	84.575,58	116.462,45
jul/05	158.122,45	79.205,65	3.480,00	237.328,10	74.411,43	162.916,67
ago/05	127.539,59	130.886,03	10.757,00	258.425,62	73.222,99	185.202,63
set/05	162.722,36	123.748,28	6.033,00	286.470,64	97.710,78	188.759,86
out/05	135.432,03	162.466,54	11.669,30	297.898,57	85.508,76	212.389,81
nov/05	127.399,73	129.081,63	-	256.481,36	85.846,44	170.634,92
dez/05	104.833,26	115.931,89	32.600,00	220.765,15	85.992,18	134.772,97
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 1.663.051,35</b>	<b>1.011.997,87</b>	<b>72.707,30</b>	<b>2.675.049,22</b>	<b>845.702,84</b>	<b>1.829.346,38</b>

4. Os lançamentos foram então efetuados, considerando-se duas infrações: a primeira suportada pela omissão de receitas indicada nos demonstrativos acima e, a segunda, relativa a insuficiência de recolhimento, decorrente de mudança de percentuais como

consequência da mudança da receita bruta por conta das omissões, nos termos do artigo 188 do RIR/1999.

### **Da Impugnação**

5. Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, alegando, em suma:

- a) A Impropriedade do auto de infração em razão de haver receitas identificadas no próprio extrato bancário como: “empréstimos/financiamentos”; “LIB/DSC/ANTC”; “depósito em cheque”; “cobrança/LIQ COBR”; DOC. Discorre sobre cada um dos valores a serem excluídos;
- b) Da autuação de IPI, alega que os produtos por ela fabricados têm alíquota zero e, por conseguinte, não caberia este tipo de tributação. Tal fato poderia ser verificado pelo simples exame das notas fiscais e a classificação fiscal utilizada de acordo com a Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados - TIPI, para esse tipo de produto - OUTRAS ESCOVAS QUE CONSTITUAM PARTES DE MÁQUINAS, APARELHOS OU VEÍCULOS TIPI 9603.50.00.
- c) Tendo em vista que a insuficiência de recolhimento foi apurada pela fiscalização em decorrência da inconsistente presunção de omissão de receita, o lançamento, em relação a este tópico, também deveria ser considerado improcedente na sua totalidade.
- d) Aduz ainda que o presente auto de infração relativo ao ano-calendário 2005, objeto deste processo, motivou sua exclusão do Simples, por excesso de receita bruta previsto pela legislação de regência;
- e) A exclusão só poderia se operar a partir do julgamento deste processo quando a decisão se tornar efetiva e, por conseguinte, produzir seus efeitos após o trânsito em julgado do processo;
- f) a exclusão determinada pelo Ato Declaratório Executivo nº 46, de 18/06/2009, a partir de 01/01/2006, dá a entender que tal exclusão é permanente, estendendo-se a todos os anos-calendário subsequentes, o que se trata de uma aberração sem precedentes;
- g) a exclusão determinada pelo inconsistente Ato Declaratório, quando muito, somente poderia se referir a um único ano-calendário (2006), uma vez que, no caso concreto, a suposta situação excludente alegada pela autoridade expedidora, (Receita bruta excedente ao limite), além de carente de confirmação uma vez que devidamente contestada através da competente impugnação, teria ocorrido unicamente no ano-calendário 2005;

**Do Acórdão Recorrido**

6. Em sua análise, a 7<sup>a</sup> Turma da DRJ/RJ1 entendeu parcialmente procedentes os argumentos apresentados, tendo proferido a seguinte decisão que foi assim entendida (fls. 39-61 V.4):

**ASSUNTO:** Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples  
**Ano-calendário:** 2005

**OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EMPRÉSTIMOS.**

Comprovada a origem de receitas provenientes de empréstimos bancários, retifica-se o lançamento, por ser ilidida a presunção de omissão de receitas referente a tais parcelas.

**INSUFICIÊNCIAS DE RECOLHIMENTO. INADEQUAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS**

Deve ser cancelado o lançamento quando a descrição dos fatos não está em consonância com o que foi apurado pelo Fisco, fato agravado por impropriedades na base legal e no cálculo do tributo.

**LANÇAMENTOS REFLEXO/SIMPLES - PIS, COFINS, CSLL, INSS E IPI.**

Ressalvados os casos especiais, os lançamentos reflexivos colhem a sorte daquele que lhes deu origem, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

**EXCLUSÃO DO SIMPLES. EXCESSO DE RECEITAS. COMPROVAÇÃO PELO FISCO.**

Mantém-se a exclusão do SIMPLES promovida por Ato Declaratório Executivo quanto comprovadamente a empresa ultrapassa o limite legal que veda a opção pelo sistema.

**Impugnação Procedente em Parte  
Crédito Tributário Mantido em Parte**

**Recurso Voluntário**

7. Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese que:

a) embora a decisão recorrida tenha reconhecido a origem de alguns valores movimentados por meio de sua bancária (R\$ 33.799,69: Empréstimos Banco do Brasil; R\$ 30.000,00: liberação operação HSBC e R\$ 30.000,00 : Financiamento Banco Real) excluindo tais valores do litígio, deixou também de excluir o valor de R\$ 30.000,00 creditado em 06/12/05, referente à liberação operação HSBC.

b) Não obstante a autoridade julgadora de 1º grau tenha desconsiderado o valor dos históricos dos extratos bancários para comprovar a origem dos valores referentes à liberação de desconto antecipado como créditos, em flagrante contradição, sustenta em outra parte da decisão que o histórico indica a origem do montante: “liberação oper’ em 06/12/05 no

*valor de R\$ 30.000,00 - por se tratar de operação de crédito, como o próprio histórico do extrato específica". Até porque o lançamento foi realizado com base no histórico dos extratos bancários;*

c) Esclarece que descontos antecipados constituem empréstimos concedidos pelas instituições financeiras que têm como garantia títulos da Recorrente, ou seja, vendas antecipadas e, portanto, possuem origem identificada;

d) Caso os títulos fossem oriundos de vendas não declaradas deveriam os valores em questão ter sido submetidos às normas de tributações específicas previstas na legislação vigente a época em que auferidos ou recebidos, conforme dispõe o paragrafo segundo do art. 287 do RIR/99 e nunca como depósitos sem comprovação da origem;

e) Aduz que, da mesma forma, os valores que foram depositados em duplicidade por ocasião do recebimento dos títulos devem, também ser deduzidos do montante que serviu de base para a tributação.

f) Em relação aos depósitos em cheques efetuados, reconhece que segundo o § 1º do art. 42 da Lei 9.430/96, o valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira. No entanto, entende que o simples lançamento do referido valor no extrato bancário não configura o crédito que se refere o § 1º do art. 42 da Lei 9.430/96, mas tão somente quando tal valor se tornasse disponível. Antes disso, não mais é do que mera expectativa de crédito.

g) Discorre sobre o conceito de disponibilidade econômica e aduz que os créditos referentes aos depósitos em cheque somente ocorreram em datas posteriores, ou seja, a disponibilidade econômica e consequentemente o fato gerador somente se efetivaram em dias diferentes das datas dos respectivos depósitos. Nesse sentido, a data do fato gerador estaria incorreta, o que fulminaria de nulidade o lançamento.

h) Quanto à cobrança e liquidação da cobrança, entende que na visão da autoridade julgadora se ficar comprovado o vínculo dos valores recebidos com as vendas efetuadas, a comprovação da origem dos recursos estaria concretizada.

i) Entende que muito embora no próprio extrato a origem dos montantes estivesse identificado como: "cobrança" e "liq cobr", acosta ainda aos autos, documentação correspondente aos borderôs emitidos pelo banco do Brasil, que comprovariam a origem da rubrica denominada COBRANÇA, afastando a aplicação dos artigos 287 e 849 do RIR/99. Neste plano, os valores decorrentes dos recebimentos de cobranças, obviamente se referem a vendas pretéritas sendo, portanto, relativos a receitas já ocorridas, declaradas ou não. Conclui que a data do fato gerador como feito pela autoridade fiscal estaria errada, já que o regime é de competência e não de caixa.

j) Destaca que, assim como no caso do Banco Real na rubrica Lib. De desc antc., também no Banco do Brasil, alguns recebimentos foram considerados em duplicidade pela fiscalização, conforme demonstrado em planilha anexada;

k) Em relação aos DOCS emitidos, traz mais comprovantes das alegadas vendas pretéritas, ainda que não contabilizadas. Chama atenção para o fato de que o parágrafo 2º. do art. 287 e o inciso II do art. 849, ambos do RIR/99, dispõem que se a origem do recurso foi comprovada, mas os valores não foram oferecidos à tributação, deverão então, submeter-se às normas específicas previstas na legislação e nunca ser tributados como presunção de omissão de receita capitulado no artigo 42 da Lei 9.430/96, conforme foi o caso.

l) Quanto à autuação relativa ao IPI, insurge-se contra a afirmação de que para beneficiar-se de alíquota zero, deveria oferecer todas as receitas à tributação. Aduz que ficando comprovado que o produto fabricado pelo contribuinte estava sujeito a alíquota zero, ainda que este pudesse ter omitido a receita, não seria lógico e legal ser tributado pelo IPI. Obviamente, deveria ser tributado pelo IR, CSLL, PIS e COFINS, mas nunca pelo IPI.

m) Sobre a sua exclusão do Simples, transcreve o trecho de sua impugnação com os argumentos sobre tal impropriedade. Alega ainda que o que motivou a exclusão do SIMPLES foi a lavratura do Auto de Infração - SIMPLES relativo ao ano-calendário 2005, onde se apurou suposta presunção de omissão de receita com base em créditos efetuados em contas correntes bancárias de sua titularidade sem comprovação de origem, acarretando excesso de receita bruta. Entende que o processo ainda carece de decisão definitiva, e, portanto, o Ato Declaratório foi expedido de forma ilegal e arbitrária, posto que somente se poderia justificar a sua lavratura após o trânsito em julgado da lide.

n) Aduz ainda que os efeitos da exclusão da sistemática do SIMPLES determinado pelo Ato Declaratório Executivo que ora se contesta, somente poderiam se processar depois de prolatada a decisão definitiva, desde que desfavorável ao impugnante, e somente em relação ao ano-calendário 2006.

8. Requer, por fim, seja anulada integralmente a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, cancelando-se o Auto de Infração e o Ato Declaratório relativo à exclusão do SIMPLES.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Paula Santos de Abreu, Relatora.

### Dos Pressupostos de Admissibilidade

1. O Recurso apresenta os requisitos de admissibilidade previstos em lei, motivo pelo qual dele conheço.

### Do litigio

2. A Recorrente foi autuada em virtude de incompatibilidade da movimentação financeira apresentada pela ora Recorrente no ano-calendário de 2005 e as informações prestadas por meio da PJSI 2006 - SIMPLES em 08/06/2006 - nº 5945468.

3. Em análise dos extratos bancários referentes às contas de sua titularidade, foram identificados os seguintes depósitos não declarados, os quais foram considerados omissão de receitas:

Valores em R\$

DATA	Depósitos apurados conf. Extrato Bancário (Banco do Brasil)	Depósitos apurados conf. Extrato Bancário (BANCO REAL)	Depósitos apurados conf. Extrato Bancário (BANCO HSBC)	TOTAL	Receita Bruta conf. PJSI/2006	DIFERENÇA
jan/05	169.718,95	49.230,47	-	218.949,42	26.488,02	192.461,40
fev/05	110.445,32	5.113,70	2.128,00	115.559,02	68.745,23	46.813,79
mar/05	219.533,69	-	-	219.533,69	41.623,83	177.909,86
abr/05	103.054,64	90.097,16	-	193.151,80	59.597,92	133.553,88
mai/05	102.039,06	67.408,76	-	169.447,82	61.979,68	107.468,14
jun/05	142.210,27	58.827,76	6.040,00	201.038,03	84.575,58	116.462,45
jul/05	158.122,45	79.205,65	3.480,00	237.328,10	74.411,43	162.916,67
ago/05	127.539,59	130.886,03	10.757,00	258.425,62	73.222,99	185.202,63
set/05	162.722,36	123.748,28	6.033,00	286.470,64	97.710,78	188.759,86
out/05	135.432,03	162.466,54	11.669,30	297.898,57	85.508,76	212.389,81
nov/05	127.399,73	129.081,63	-	256.481,36	85.846,44	170.634,92
dez/05	104.833,26	115.931,89	32.600,00	220.765,15	85.992,18	134.772,97
<b>TOTAL</b>	<b>1.663.051,35</b>	<b>1.011.997,87</b>	<b>72.707,30</b>	<b>2.675.049,22</b>	<b>845.702,84</b>	<b>1.829.346,38</b>

4. Além disso, a receita bruta declarada pela Recorrente, de R\$ 845.702,84 saltou para R\$ 2.675.049,22, ultrapassando o limite permitido para empresas optarem pelo regime do Simples Federal. Por este motivo, a Recorrente foi excluída do regime simplificado, tendo sido efetuado o lançamento da diferença dos tributos devidos, decorrente de mudança de percentuais, nos termos do artigo 188 do RIR/1999.

5. Em sua defesa, a Recorrente: (i) aponta a origem de recursos indicados nos extratos bancários, apresentado, em sede de recurso voluntário, mais documentos para corroborar o alegado; (ii) alega que a exclusão do Simples só poderia se efetivar, se, após prolatada a decisão definitiva neste processo administrativo, esta lhe fosse desfavorável; (iii) a exclusão do Simples somente poderia se efetivar a partir do ano-calendário de 2006, uma vez que a suposta

situação excludente (Receita bruta excedente ao limite), teria ocorrido unicamente no ano-calendário 2005 e, (iv) de acordo com a tabela TIPI , a alíquota aplicável para o seu produto é zero, e, portanto, a cobrança do IPI no valor de R\$ 9.839,66, não merece prosperar.

### **Omissão de Receitas - origem dos Recursos**

6. Passemos à análise dos argumentos e elementos de prova da Recorrente para demonstrar a origem dos recursos indicados em seus extratos bancários:

#### Operações de crédito- empréstimos bancários

7. Ao avaliar a origem de alguns montantes incluídos no cômputo da receita bruta da Recorrente, o julgador *a quo* reconheceu que os valores recebidos a título de empréstimo bancário no valor de R\$ 33.000,00, depositados na conta do Banco do Brasil e R\$ 30.000,00 referente à Financiamento Banco Real integraram, indevidamente, a base de cálculo dos tributos lançados e procedeu com a exclusão dos mesmos da autuação.

8. Embora tenha reconhecido que R\$ 30.000,00 referentes à liberação operação HSBC também não deveria compor a base tributável, entendeu a turma julgadora que tal montante não havia sido computado na autuação, estando fora do litígio. A Recorrente, por sua vez, insiste que tal valor deve ser excluído da base de cálculo aferida pela fiscalização, sem contudo demonstrar que o mesmo foi considerado para cálculo dos tributos lançados.

9. Entendo que tal inconformismo não tem razão de ser. Como bem demonstrado na decisão recorrida, a qual transcrevo abaixo na parte pertinente, restou comprovado que o valor de R\$ 30.000,00 referente à liberação operação HSBC não compôs a base de cálculo da autuação:

Neste ponto cabe destacar que os valores referentes à conta corrente nº 51.055-28, do HSBC, apesar de toda a regularidade do procedimento adotado, não compuseram a base de cálculo da autuação, ainda que indicadas no demonstrativo de fl. 37, pois somando-se apenas os valores relativos aos depósitos efetuados no Banco do Brasil e no Banco Real, chega-se aos mesmos valores indicados na autuação, conforme demonstra-se:

Depósitos - em reais - R\$			Receita Bruta conf. PJSI/2006	DIFERENÇA - R\$
BB	Real	TOTAL		
169.718,95	49.230,47	218.949,42	26.488,02	192.461,40
110.445,32	5.113,70	115.559,02	68.745,23	46.813,79
219.533,69	0	219.533,69	41.623,83	177.909,86
103.054,64	90.097,16	193.151,80	59.597,92	133.553,88
102.039,06	67.408,76	169.447,82	61.979,68	107.468,14
142.210,27	58.827,76	201.038,03	84.575,58	116.462,45
158.122,45	79.205,65	237.328,10	74.411,43	162.916,67
127.539,59	130.886,03	258.425,62	73.222,99	185.202,63
162.722,36	123.748,28	286.470,64	97.710,78	188.759,86
135.432,03	162.466,54	297.898,57	85.508,76	212.389,81
127.399,73	129.081,63	256.481,36	85.846,44	170.634,92
104.833,26	115.931,89	220.765,15	85.992,18	134.772,97
<b>1.663.051,35</b>	<b>1.011.997,87</b>	<b>2.675.049,22</b>	<b>845.702,84</b>	<b>1.829.346,38</b>

Então, depois de excluídos os valores relativos aos empréstimos (Banco do Brasil - R\$ 33.799,69) e financiamentos (Banco Real - R\$ 30.000,00), a matéria tributável passa a ser a seguinte:

Mês	Depósitos - em reais - R\$			Receita Declarada	DIFERENÇAS APURADAS - R\$	RECEITA BRUTA ACUM.
	BB	Real	TOTAL			
jan/05	169.718,95	49.230,47	218.949,42	26.488,02	192.461,40	218.949,42
fev/05	110.445,32	5.113,70	115.559,02	68.745,23	46.813,79	334.508,44
mar/05	199.533,69	0	199.533,69	41.623,83	157.909,86	534.042,13
abr/05	103.054,64	90.097,16	193.151,80	59.597,92	133.553,88	727.193,93
mai/05	100.989,06	67.408,76	168.397,82	61.979,68	106.418,14	895.591,75
jun/05	142.210,27	58.827,76	201.038,03	84.575,58	116.462,45	1.096.629,78
jul/05	145.372,76	79.205,65	224.578,41	74.411,43	150.166,98	1.321.208,19
ago/05	127.539,59	130.886,03	258.425,62	73.222,99	185.202,63	1.579.633,81
set/05	162.722,36	123.748,28	286.470,64	97.710,78	188.759,86	1.866.104,45
out/05	135.432,03	162.466,54	297.898,57	85.508,76	212.389,81	2.164.003,02
nov/05	127.399,73	99.081,63	226.481,36	85.846,44	140.634,92	2.390.484,38
dez/05	104.833,26	115.931,89	220.765,15	85.992,18	134.772,97	2.611.249,53
total	1.629.251,66	981.997,87	2.611.249,53	845.702,84	1.765.546,69	2.611.249,53

10. De fato, ao analisar as informações constantes dos autos, verifica-se que o valor de R\$ 72.707,30 indicado abaixo como “depósitos apurados conf. Extrato Bancário (Banco HSBC)” não foram incluídos no cálculo do valor “TOTAL”, utilizado para cômputo da base de cálculo dos tributos lançados, como se pode verificar pela planilha abaixo:

DRF NITEROI  
SEFIS - EFI 03

CONTRIBUINTE: FERNAN COMERCIO E INDUSTRIA LTDA (EPP)

PLANILHA DE CONCILIAÇÃO FINANCEIRA

Valores em R\$

DATA	Depósitos apurados conf. Extrato Bancário (Banco do Brasil)	Depósitos apurados conf. Extrato Bancário (BANCO REAL)	Depósitos apurados conf. Extrato Bancário (BANCO HSBC)	TOTAL	Receita Bruta conf. PJSI/2006	DIFERENÇA
jan/05	169.718,95	49.230,47	-	218.949,42	26.488,02	192.461,40
fev/05	110.445,32	5.113,70	2.128,00	115.559,02	68.745,23	46.813,79
mar/05	219.533,69	-	-	219.533,69	41.623,83	177.909,85
abr/05	103.054,64	90.097,16	-	193.151,80	59.597,92	133.553,88
mai/05	102.039,06	67.408,76	-	169.447,82	61.979,68	107.468,14
jun/05	142.210,27	58.827,76	6.040,00	201.038,03	84.575,58	116.462,45
jul/05	158.122,45	79.205,65	3.480,00	237.328,10	74.411,43	162.916,67
ago/05	127.539,59	130.886,03	10.757,00	258.425,62	73.222,99	185.202,63
set/05	162.722,36	123.748,28	6.033,00	286.470,64	97.710,78	188.759,86
out/05	135.432,03	162.466,54	11.669,30	297.898,57	85.508,76	212.389,81
nov/05	127.399,73	129.081,63	-	256.481,36	85.846,44	170.634,92
dez/05	104.833,26	115.931,89	32.600,00	220.765,15	85.992,18	134.772,97
TOTAL	1.663.051,35	1.011.997,87	72.707,30	2.675.049,22	845.702,84	1.829.346,38

11. Tem-se, portanto, que a base de cálculo aferida e utilizada para o lançamento relativo à infração “omissão de receitas” é o valor da diferença apurada entre os valores declarados ao Fisco pela Recorrente e os montantes encontrados nos extratos bancários apenas do Banco do Brasil e do Banco Real. Não foram incluídos os montantes encontrados no extrato do Banco HSBC como acredita a Recorrente:

nov/05	127.399,73	129.081,63	-	256.481,36	85.846,44	170.634,92
dez/05	104.833,26	115.031,80	32.600,00	220.765,15	85.002,18	134.772,07
<b>TOTAL</b>	<b>1.663.051,35</b>	<b>1.011.997,87</b>	<b>72.707,30</b>	<b>2.675.049,22</b>	<b>845.702,84</b>	<b>1.829.346,38</b>

Base de cálculo transcrita no auto de infração:

001 - OMISSÃO DE RECEITAS  
DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito, mantida em instituição financeira em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme termo de constatação fiscal, o qual é parte integrante do presente auto de infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/01/2005	R\$ 192.461,40	75,00
28/02/2005	R\$ 46.813,79	75,00
31/03/2005	R\$ 177.929,86	75,00
30/04/2005	R\$ 133.553,88	75,00
31/05/2005	R\$ 107.468,14	75,00
30/06/2005	R\$ 116.462,45	75,00
31/07/2005	R\$ 154.347,28	75,00
31/07/2005	R\$ 8.569,39	75,00
31/08/2005	R\$ 185.202,63	75,00
30/09/2005	R\$ 188.759,86	75,00
31/10/2005	R\$ 212.389,81	75,00
30/11/2005	R\$ 170.634,92	75,00
31/12/2005	R\$ 134.772,97	75,00

**TOTAL: R\$ 1.829.366,38**

12. Observa-se, contudo, um erro material na base de cálculo utilizada para lançamento dos tributos de fato gerador ocorrido em 31/03/2005.

13. Como se verifica pelas planilhas copiadas abaixo, ao transcrever o valor da base de cálculo com fato gerador em 31/03/2005, a autoridade fiscal, no lugar de informar o valor de R\$ 177.909,86, conforme detalhamento encontrado no Termo de Constatação Fiscal (fl. 39 do Vol. 1), registrou o valor de R\$ 177.929,86 no auto de infração (fls. 8 a 83 do V1):

Depósitos - em reais - R\$			Receita Bruta conf. PJSI/2006	DIFERENÇA - R\$		
BB	Real	TOTAL				
169.718,95	49.230,47	218.949,42	26.488,02	192.461,40	31/01/2005	R\$ 192.461,40
110.445,22	3.113,70	115.559,02	68.745,23	46.813,79	28/02/2005	R\$ 46.813,79
219.533,69	0	219.533,69	41.623,83	177.909,86	31/03/2005	R\$ 177.909,86
103.054,04	90.097,16	193.151,80	59.597,92	133.553,88	30/04/2005	R\$ 133.553,88
102.039,06	67.408,76	169.447,82	61.979,68	107.468,14	31/05/2005	R\$ 107.468,14
142.210,27	58.827,76	201.038,03	84.575,58	116.462,45	30/06/2005	R\$ 116.462,45
158.122,45	79.205,65	237.328,10	74.411,43	162.916,67	31/07/2005	R\$ 154.347,28
127.539,59	130.886,03	258.425,62	73.222,99	185.202,63	31/07/2005	R\$ 8.569,39
162.722,36	123.748,28	286.470,64	97.710,78	188.759,86		
135.432,03	162.466,54	297.898,57	85.508,76	212.389,81		
127.399,73	129.081,63	256.481,36	85.846,44	170.634,92		
104.833,26	115.931,89	220.765,15	85.992,18	134.772,97		
1.663.051,35	1.011.997,87	2.675.049,22	845.702,84	1.829.346,38		

14. Nesse sentido, é forçoso reconhecer o erro de digitação incorrido pela fiscalização, referente ao lançamento de fato gerador de 31/03/2005, demandando sua revisão.

#### Da liberação de desconto antecipado

15. A Recorrente insiste em seu recurso voluntário que os valores indicados nos extratos bancários como “lib dsc/antc” se referem a antecipação de recebíveis pelos bancos, constituindo empréstimos, garantidos por títulos da própria Recorrente. Acrescenta ainda que se os títulos fossem oriundos de vendas não declaradas deveriam ter sido submetidos ao tratamento previsto no parágrafo segundo do art. 287 do RIR/99, mas nunca tidos como depósitos sem comprovação da origem.

16. A decisão recorrida, esclarece que o histórico dos extratos não comprova de modo irrefutável a origem dos recursos e para que a Recorrente pudesse comprovar os descontos esta deveria ter juntado aos autos as duplicatas e notas fiscais de vendas correspondentes, o que não ocorreu. Outrossim, se a Recorrente alega que os montantes em comento se referem a descontos de duplicatas, deveria ter informado quais duplicatas ou a quais créditos as antecipações se referiam, indicando a origem dos recursos que ensejaram tais operações.

17. No entanto, muito embora a decisão recorrida tenha indicado expressamente a documentação que poderia suportar o que alegava a Recorrente, esta entendeu,

por bem, acostar aos autos apenas borderôs dos bancos às fls. 161-201 do Vol.4 e fls. 3 – 200 do Vol. 5, o que apenas reforça o fundamento da fiscalização: de que tais valores, constituindo-se de direitos e créditos recebidos pela Recorrente não foram contabilizados e, portanto, devem ser incluídos no computo da receita bruta para cálculo dos tributos devidos.

Dos valores indicados como “cobranças” e “liquidação de cobranças”

18. Na mesma linha de defesa, a Recorrente alega que os valores incluídos na base de cálculo “devidamente identificados” nos extratos bancários como “cobrança” e “liq cobrança” se referem a títulos de créditos colocados para cobrança pelas instituições financeiras e, portanto, teriam a origem conhecida. Aduz ainda que a data do fato gerador apontada pela fiscalização estaria errada, uma vez que o regime para escrituração da receita é o de competência e não de caixa. Pugna ainda pela exclusão de alguns valores que teriam sido contabilizadas em duplicidade no cálculo da receita omitida:

19. Primeiramente, é preciso observar que, em sede de recurso voluntário, a Recorrente acostou aos autos “borderôs” dos bancos que apontavam os destinatários dos valores indicados como “cobranças”, identificadas nos extratos bancários pela fiscalização.

20. À título de ilustração, segue exemplo de borderô apresentado pela recorrente:

1 - Documentação hábil e idônea que comprove a origem dos valores creditados, no ano-calendário de 2005, em conta de depósito mantida junto ao Banco do Brasil identificada pelo nº 18951-0. Os valores constantes dos extratos bancários estão abaixo discriminados:

Valores em R\$

DATA	HISTÓRICO	VALOR CREDITADO
3/1/2005	cobrança	35.119,83
5/1/2005	doc	1.084,00
5/1/2005	doc	1.008,00
10/1/2005	cobrança	2.264,00
11/1/2005	cobrança	2.610,42
11/1/2005	doc	3.879,67
11/1/2005	cobrança	22.493,69
12/1/2005	cobrança	9.411,00
13/1/2005	cobrança	5.121,16
14/1/2005	cobrança	5.600,00
14/1/2005	cobrança	11.333,09
17/1/2005	doc	1.380,00
17/1/2005	cobrança	1.050,00
17/1/2005	cobrança	17.892,23
20/1/2005	cobrança	1.950,00
24/1/2005	cobrança	17.709,44
31/1/2005	doc	2.070,00
31/1/2005	cobrança	27.762,42
Total		169.718,95



70  
 48  
 11\*0072000018951051019CBR7241  
 28 18.951-0 51/019 DESCONTADA 2-8\_NITEROI 1908-9 14012005 CBR724 4 05/314 00001  
 28 0,00 0,00 0,00 0,00 0,00 0,00 0,00 0,00  
 28 FERNAN COMERCIO E INDUSTRIA LTDA  
 -8 RUA WALMIR R NASCIMENTO 30 GALPAO IPIIB  
 -8 24738-415 SAO GONCALO RJ  
 08 0,00 0,00 0,00 0,00 0,00 0,00 0,00 0,00  
 28 A INFORMACAO CORRETA DO LOTE DO SISTEMA ACIMA A ENTREGA DO BLOQUETO DE COBRANCA.  
 37 FITA RENESSA.....ADIANTA MENTO 14.01.2005 TX.DESC. 2,283 A.M.  
 7 03569724631-3 4071/1001 AGMAQ EQUIP.E MONT. INDL. LT 2/022005 0028 RGP 1.800,00 54,79M  
 7 03569724632-1 4071/1002 AGMAQ EQUIP.E MONT. INDL. LT 2/032005 0028 RGP 1.800,00 99,99M  
 7 03569724633-X 4074/1 JULIO SIMOES TRANSP. E SERVI 1/022005 0294 RGP 4.408,00 5,08I  
 7 03569724634-8 4075/1 JULIO SIMOES TRANSP. E SERVI 1/022005 0294 RGP 3.668,97 93,92M  
 7 4.309,13C  
 7 3.586,68C  
 34 38 \*\*\*\*\* 44 48 \*\*\* ATENCAO: OS LANCAMENTOS ACIMA FORAM EFETUADOS PELO SISTEMA CIOPE - LOTE 11128/12128  
 9999900000073 0014000000000000 012005 954VEC#TEFRAX C#TEJA58 954U201  
 000000CBR72400720000189510017111904439447000000000

21. Ocorre que, ainda que tais documentos pudessem indicar os destinatários das referidas “cobranças”, a Recorrente não foi capaz de informar a quais transações aquelas cobranças seriam referentes. Por este motivo, não é possível confirmar a origem das receitas auferidas.

22. Da mesma forma, elabora a planilha abaixo requerendo a exclusão dos seguintes valores que teriam sido duplamente contabilizados no cálculo da receita omitida:

BANCO DO BRASIL S/A DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS REGISTRADAS EM DUPLICIDADE NO EXERCICIO DE 2005								
01	4054/1	2.070,00	KAESTNER	12/01/2005	31/01/2005	2.070,00	01/02/2005	2.070,00
02	4074/1	4.408,00	J.SIMÕES	14/01/2005	16/02/2005	4.408,00	16/02/2005	4.446,64
03	4287/2	2.117,00	SULPEÇAS	04/04/2005	02/06/2005	2.117,00	03/06/2005	2.144,69
04	4371/I	2.240,00	CBEMI	05/05/2005	09/06/2005	2.240,00	14/06/2005	2.274,58
05	4555/I	1.482,00	UPA	06/07/2005	29/09/2005	1.482,00	15/08/2005	1.504,25
06	4499/I	1.250,00	LC DE SOUZA	23/06/2005	25/08/2005	1.250,00	29/08/2005	1.268,77
07	4718/I	1.740,00	J.SIMÕES	25/08/2005	22/09/2005	1.740,00	26/09/2005	1.749,01
08	4746/I	3.508,00	CIFERAL	31/08/2005	28/09/2005	3.486,96	30/09/2005	3.526,16
09	4787/I	1.558,00	PETROVINA	14/09/2005	11/10/2005	1.558,00	13/10/2005	1.566,24
10	4794/I	1.160,00	J.SIMÕES	05/10/2005	13/10/2005	1.160,00	14/10/2005	1.163,06
11	4799/I	2.650,00	J.SIMÕES	22/08/2005	13/10/2005	2.650,00	14/10/2005	2.657,00
12	4611/I	2.580,20	J.SIMÕES	28/07/2005	17/10/2005	2.580,20	19/10/2005	2.593,84
13	0128/I	1.300,00	BRASIF	20/10/2005	28/11/2005	1.300,00	29/01/2005	1.303,44
		28.063,20				28.042,16		28.267,68

23. No entanto, a Recorrente não apresenta qualquer outro elemento de prova ou argumento que suporte o alegado, uma vez que o referido “borderô” apenas comprova a receita omitida e apresentada no extrato bancário.

24. É preciso destacar que a produção de provas é direito do contribuinte, que possui a oportunidade de comprovar os fatos por ele alegados. No entanto, não logrando fazê-lo, o contribuinte corre o risco de ver frustrada sua pretensão.

25. Nesse sentido, esclarecedor o voto do Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes no Acórdão 10323.534 (de 13/08/2008), cujo trecho transcrevo abaixo:

(...) Nesse passo, é oportuno destacar as palavras de Fabiana Del Padre Tomé (A prova no direito tributário, Editora Noesis, 2005):

**Provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o animus de convencimento.**

**Ou seja, a prova não se confunde com os elementos probatórios, ela é constituída a partir deles. Uma nota fiscal, um contrato, uma página da escrituração contábil não são prova, mas sim elementos de prova. A prova corresponde à articulação lingüística que relate os documentos apresentados com o objeto da refrega jurídica no sentido de confirmar o que se alega. Alegar genericamente e juntar papéis não é prova O equívoco entre os dois conceitos tem conduzido a muitas confusões e até mesmo a situações de completa indecidibilidade, levando o Conselho a anular indevidamente decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento.**

Essa situação é absolutamente análoga à resolução de um quebra-cabeça. Ao adquirir uma caixa com um jogo de 5.000 peças, só terei certeza de haver, de fato, ali uma imagem repartida em pedaços, se os reagrupar. Todavia, e se não for possível, com as peças disponíveis, montar a figura estampada na tampa da caixa? E se as peças corresponderem à outra imagem, ou pior, forem, por erro de fabricação, um amontoado de peças provindas de recortes parciais de diversas outras figuras? Deverei, para obter resarcimento do valor pago, provar ao comerciante, que as partes não formam um todo harmônico? Como é possível fazer essa demonstração?

Mediante a apresentação de todas as possíveis combinações entre as peças?

Certamente não! O vendedor é que deve provar que elas podem ser reunidas de tal forma a constituir a figura retratada na caixa.

O mesmo se dá na juntada de documentos ao processo.

Não cabe à autoridade julgadora de primeiro grau, diante de um sem par de documentos apresentados na impugnação, demonstrar que cada um deles não possibilita comprovar o que a defesa alega. Isso seria o mesmo que comprovar que não existe possibilidade de montar as peças de um quebra-cabeça. No caso de os documentos não serem aptos a comprovar o alegado (no caso específico, existência das despesas e preciso valor), por mais que se esforçasse, a outra parte sempre poderia alegar genericamente que não foram analisados com "olhos de ver". **Cabe à defesa constituir a prova pela precisa articulação dos elementos e não o contrário.**

Repto: provar não é juntar documentos; é articulá-los; e isso não foi realizado pela recorrente." (grifo nosso)

26. Por fim, cumpre salientar que o lançamento decorrente de omissão de receita previsto no art. 42 da lei 9.430/96, atendeu expressamente o disposto no parágrafo primeiro norma:

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.**

#### Dos depósitos em cheques

27. Alega a Recorrente ter havido erro na data do fato gerador dos tributos lançados a partir da presunção de omissão de receitas decorrente de depósitos em cheques.

28. Argumenta que, a data do crédito efetuado pela Instituição Financeira para considerar-se auferida a receita omitida, conforme determina o § 1º do art. 42 da Lei 9.430/96, não pode ser a data de registro do mesmos no extrato bancário da contribuinte, mas sim a data em que tais valores se tornam efetivamente disponíveis. Ou seja, acredita a Recorrente que se os valores relativos aos depósitos em cheques ainda estavam bloqueados, no aguardo de sua compensação pelo banco, tais montantes não estariam disponíveis. A data do fato gerador seria, portanto, a data da efetiva disponibilização dos valores depositados para a Recorrente.

29. Nesse sentido, a decisão recorrida, cujo trecho adoto como razão de decidir nos termos do art. 50, § 1º da lei 9.784/99, foi bem clara ao esclarecer:

A interpretação do contribuinte funda-se no entendimento de que somente após o crédito em conta corrente dos recursos disponibilizados através dos depósitos em cheque é que se materializaria o fato gerador do imposto de renda. Com a devida licença, tal interpretação não pode prosperar, como se verá.

A prevalecer a interpretação do contribuinte os fatos geradores decorrentes da disponibilidade jurídica não seriam afetados pelo imposto de renda. Nesta situação, por exemplo, as vendas de mercadorias à prazo não integrariam a base de cálculo do tributo, porque somente em momento posterior é que se efetua o pagamento relativo aos bens adquiridos. Ocorre que a regra geral do imposto de renda é a apuração segundo o regime de competência, e, tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, conforme dispõe o artigo 43 do CTN. Então, não pode prosperar a argumentação do impugnante.

Além disso, fato é que na autuação as datas utilizadas foram as de desbloqueio dos depósitos, justamente aquilo que o contribuinte entende como correto. Então seu argumento perde sentido. No entanto, como pode ser que não tenha percebido isto, a título de exemplo, veja-se que à fl. 391, no dia 13/10/20005, consta um depósito no valor de R\$ 2.032,40. o qual compõe a autuação, mas não nesta data, e sim no dia seguinte, quando do seu desbloqueio, em 14/10/2005 (fl. 393). Situação análoga é a do depósito no valor de R\$ 1.482,00.

efetuado em 28/09/2005 (fl. 386), porém considerado na autuação somente no dia 29/09/2005, quando foi desbloqueado (fl. 388).

### Dos DOCs recebidos

30. A Recorrente requer sejam excluídos da base de cálculo dos tributos lançados os valores depositados em suas contas-correntes por meio de DOCs, trazendo, em sede de recurso voluntário, informações bancárias relativas aos emitentes dos DOCs (fls. 86-122 Vol. 5), entendendo que assim teria comprovado a origem dos recursos recebidos. Esclarece ainda que tais valores se referem a vendas pretéritas e, por isso, seriam relativos a receitas já ocorridas, declaradas ou não. Acredita dessa forma, afastar a imputação de omissão de receitas, neste caso.

31. Ocorre que, a simples indicação de quem seria o emitente do DOC não identifica a origem dos recursos, uma vez que não estão suportados pelas notas fiscais de vendas ou escrituração contábil que demonstre o tipo de operação que deu azo àquela receita. Dito isso, não há como acatar os argumentos da Recorrente que tais receitas teriam a origem comprovada, devendo ser mantida a autuação.

### **IPI**

32. A Recorrente sustenta que a cobrança do IPI no valor de R\$ 9.839,66, não seria devido, uma vez que seu produto seria isento do tributo, conforme tabela TIPI para o produto comercializado.

33. Quanto a esta questão, é preciso destacar que, como os valores lançados foram realizados sobre o montante das receitas omitidas e, portanto, não escrituradas, não é possível considerar que as receitas omitidas pela Recorrente seriam decorrentes da comercialização de uma única mercadoria isenta de IPI.

34. Ao optar por não escriturar as vendas e omitir suas receitas auferidas e, não logrando comprovar a origem dos rendimentos, quando solicitada, a Recorrente assumiu o risco de ver sua receita tributada sem as isenções e benefícios que alega possuir.

### **Exclusão do Simples**

35. Como já relatado anteriormente, a Recorrente alega que sua exclusão do regime de tributação do Simples só poderia se efetivar, se, após prolatada a decisão definitiva neste processo administrativo, esta lhe fosse desfavorável e que esta só poderia se efetivar a partir do ano-calendário de 2006, uma vez que a suposta situação excludente (Receita bruta excedente ao limite), teria ocorrido unicamente no ano-calendário 2005.

36. Sobre o primeiro argumento, verifica-se que o fato que ensejou a exclusão do Simples está sendo avaliado neste mesmo processo administrativo e, somente se não confirmadas as alegações de defesa é que a exclusão irá se efetivar. Assim, não se vislumbra qualquer hipótese de cerceamento de defesa da Recorrente ou irregularidade no processo.

37. Adicionalmente, é importante salientar que, conforme expressamente indicado no art. 2º do Ato Declaratório Executivo 46 de 18 de junho de 2009, os efeitos da exclusão somente se operarão a partir de 01/01/2006.

Art. 2º A exclusão do Simples surtirá os efeitos, **a partir de 01/01/2006**, previstos nos artigos 15 e 16 da já citada Lei nº 9.317, de 1996, e no inciso VI do artigo 24 da Instrução Normativa 608 de 09 de janeiro de 2.006.

38. É importante ressaltar, contudo, que o valor da receita bruta que exceder o limite previsto para a opção pelo regime do simples será tributado, dentro do mesmo ano, conforme percentuais previstos na legislação de regência (art. 205 RIR/99 e art. 23, §3º da lei 9.317/96).

39. Outrossim, não merece reparo a decisão recorrida em relação à esta questão.

### **Conclusão**

40. Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e dar provimento parcial apenas para corrigir o erro material incorrido quando da transcrição do valor da base de cálculo cujo fato gerador ocorreu em 31/03/2005.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu