



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

Processo nº 15563.000725/2008-65
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-002.097 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2018
Matéria SIMPLES
Recorrente DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS F. MAIA DE CAXIAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR FALTA DE PUBLICAÇÃO DA PRORROGAÇÃO DE PRAZO DO MPF. INOCORRÊNCIA.

As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento, desde que não tragam prejuízo às defesas dos contribuintes.

De acordo com o artigo 4º, da Portaria da RFB 11.371/07, a emissão e prorrogação do MPF deve ser realizada por meio do domicílio eletrônico do sujeito passivo.

NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO. INOCORRÊNCIA.

Mera alegação de imprecisão e/ou erro na capitulação legal da infração cometida sem a devida construção fático-probatória, não tem o condão de anular o ato administrativo, nos termos dos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

TRATAMENTO DIFERENCIADO ME E EPP. INAPLICÁVEL.

O tratamento diferenciado para microempresas e empresas de pequeno porte não escusa o sujeito passivo das consequências advindas do descumprimento da legislação tributária, ainda que alegue não conhecê-la, conforme disposto no artigo 3º, do Decreto-lei nº 4.657/42.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. APLICABILIDADE.

A autoridade fiscal observou os dois pressupostos hábeis a legitimar a adoção da presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430/96: respeitou os limites legais ao individualizar os lançamentos considerados de

origem não comprovada e intimou e reintimou o contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários.

BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL. FOLHA DE PAGAMENTO. SIMPLES. INAPLICÁVEL.

Como no momento da ocorrência do fato gerador a contribuinte era optante do regime de tributação do Simples, a base de cálculo para o recolhimento do INSS é a receita bruta da empresa, conforme disposto no artigo 5º da Lei nº 9.317/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli e Gisele Barra Bossa. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Carlos de Assis Guimarães e Rafael Gasparello Lima.

Relatório

1. Por economia processual e por bem descrever os fatos, adoto como parte deste, o relatório constante da decisão de primeira instância:

“Trata o presente processo administrativo fiscal de autos de infração lavrados contra o interessado em epígrafe em 11/11/2008. Foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 97 a 100), de Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 119 a 122), de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 127 a 130), de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social- COFINS (fls. 136 a 140) e de Contribuição para Seguridade Social - INSS (fls. 146 a 150), referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2005.

2. Consta, no “Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo” (fl. 01), que os autos de infração lavrados, depois de formalizados, totalizaram o montante a pagar de R\$ 2.405.347,77, incluídos os valores devidos a título

de tributo, de multa de ofício de 75% e de juros de mora, calculados até 31/10/2008.

3. A autoridade fiscal, além de relacionar as infrações apuradas no corpo dos autos de infração, pormenorizou-as no Termo de Verificação em anexo (fls. 48 a 51), no qual relata o resultado da auditoria fiscal:

OMISSÃO DE RECEITAS

3.1 A fiscalização afirma que o interessado, optante pelo SIMPLES Federal, foi intimado a apresentar a origem dos valores que foram depositados na conta nº 14.551-3 do Bradesco S/A, e na conta nº 20283 7- 6 do Unibanco S/A.

3.2 Garante ainda que foram anexados os extratos e as planilhas com as parcelas depositadas para que o autuado apresentasse a resposta solicitada e os elementos que justificassem as origens dos numerários que transitaram nas contas bancárias mencionadas.

3.3 Conclui a autoridade administrativa dizendo que como a empresa não forneceu os esclarecimentos solicitados por meio de intimação, ou seja, não demonstrou a origem dos valores vinculados aos depósitos bancários listados, tributou a receita não oferecida à tributação, no montante de R\$ 11.174.892,40, com fundamento na diferença entre os depósitos bancários e a receita declarada na declaração de rendimentos.

3.4 O fundamento legal indicado é o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTOS

3.5 A segunda infração apurada decorre da infração anterior, pois foi apurada a insuficiência dos recolhimentos efetuados pelo autuado, a título de SIMPLES, tendo em vista a mudança de percentual com relação à receita bruta acumulada.

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

3.6 Por fim, informa que o interessado foi excluído do SIMPLES, de acordo com o Ato Declaratório Executivo nº 47, de 24 de novembro de 2008, o qual foi cientificado em 28/11/2008 (fl. 23), a partir de janeiro de 2006.

4. O interessado, que tomou ciência dos autos de infração citados em 28/11/2008 (fl. 51), apresentou impugnação em 26/12/2008, nos termos da petição acostada aos autos (fls. 164 a 179). Alega, em síntese, o que segue:

4.1 De plano, aduz que não foi respeitado o prazo para conclusão da fiscalização previsto no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF-F), tal como determina a Portaria RFB nº 4.066/2007, e que não foi cientificado por escrito da eventual prorrogação do prazo.

4.2 Alega, logo em seguida, que os artigos 170 e 179 da Constituição Federal de 1988 lhe garantem tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido. Portanto, a fiscalização deveria ter orientado a empresa, para apenas depois lhe autuar.

4.3 Assevera que existe erro quanto ao fundamento legal, o que fere os direitos à ampla defesa e ao contraditório, nos termos do art. 10 do Decreto-Lei nº 70.235/1972.

4.4 Pugna ainda que o fato gerador da Contribuição para a Seguridade Social é a existência de funcionários, assim como a base de cálculo é a folha de pagamentos. Portanto, não poderia ter sido utilizado o faturamento da empresa.

4.5 Requer que sejam anulados os autos de infração."

2. Em sessão de 02 de setembro de 2010, a 1ª Turma da DRJ/RJ1, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, negou provimento à impugnação apresentada (fls. 164/179), nos termos do voto relator, Acórdão nº 12-33.065 (fls. 198/209), reconheceu a definitividade administrativa da exclusão da contribuinte do regime tributário do Simples a partir de 01 de janeiro de 2006, levada a efeito pelo Ato Declaratório Executivo nº 47, de 2008 (fl. 23) e declarou devidos: a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 84.138,77, mais a multa de ofício de 75% e os juros de mora; b) Programa de Integração Social (PIS): no valor de R\$ 84.138,77, mais a multa de ofício de 75% e os juros de mora; c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL): R\$ 131.389,90, mais a multa de ofício de 75% e os juros de mora; d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS): no valor de R\$ 262.779,77, mais a multa de ofício de 75% e os juros de mora; e e) Contribuição para Seguridade Social - INSS: R\$ 555.518,46, mais a multa de ofício de 75% e os juros de mora.

3. A ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

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

Ano-calendário: 2005

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO.

Descabe a alegação de nulidade quando a autoridade fiscal observa os procedimentos fiscais previstos na legislação tributária.

OMISSÃO DE, RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. SIMPLES.

Evidencia omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, de direito ou de fato, pessoa física ou jurídica, depois de intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO. SIMPLES.

Cobra-se por intermédio de lançamento de ofício as diferenças apuradas durante a fiscalização e relativas a recolhimentos ou valores declarados a menor em face de utilização de alíquota inferior a efetivamente aplicável.

CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL. INSS.

O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será apurado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos percentuais definidos por lei, incluindo a parte correspondente à Contribuição para Seguridade Social - INSS.

SIMPLES. EXCLUSÃO. EXCESSO DE RECEITA BRUTA.

Não infirmados os fatos que deram causa à exclusão, o ato declaratório deve ser mantido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

4. A DRJ/RJ1 não acatou os argumentos da Recorrente, em síntese, sob os seguintes fundamentos:

4.1. Conforme requisitos dispostos nos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72 e artigo 142 do Código Tributário Nacional, não cabem os questionamentos do contribuinte acerca da validade do procedimento fiscal. Não há vício que comprometa a validade do lançamento. Da análise dos autos, verifica-se que houve a descrição detalhada do fato gerador dos tributos, assim como de seu enquadramento legal. Logo, a matéria, assim como a determinação da exigência tributária, estão perfeitamente identificadas.

4.2. Os princípios do contraditório e da ampla defesa estão garantidos aos litigantes, tanto no processo administrativo, quanto no judicial. No processo administrativo, o litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência fiscal, na chamada fase contenciosa, não se podendo coagir de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal, por intermédio de auto de infração. Além disso, tendo o contribuinte ingressado com a impugnação, demonstrando de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal, e não havendo no auto de infração quaisquer imperfeições capazes de viciar a exigência, não procede a arguição de nulidade.

4.3. Em conformidade com o disposto no artigo 179 da Constituição Federal, a Lei nº 9.317/96 estabeleceu tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às empresas optantes pelo regime de tributação do Simples. Contudo, ao contrário do que alegou a contribuinte, a legislação em questão não dispõe sobre eventual dever da autoridade fiscal de dar prazo ao sujeito passivo para regularizar ilícitos tributários e, somente em momento posterior, proceder ao lançamento de ofício.

4.4. A Portaria SRF nº 4.066/2007, citada pelo contribuinte, estava revogada à época dos fatos. Constata-se que, quando da emissão do MPF em questão, já estava em vigor a Portaria RFB nº 11.371/07, segundo a qual a publicação da prorrogação de prazo do MPF deve ocorrer por meio do envio de mensagem eletrônica no domicílio eletrônico da contribuinte.

4.5. No caso concreto, houve a expedição do MPF 07.1.03.00-2008-00340-7, assim como de suas prorrogações, ou seja, não ocorreu o erro alegado pela interessada (fl. 195). Ademais, a ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997, se deu por meio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizou o início do procedimento fiscal.

4.6. A autuação decorre de receita não oferecida à tributação apurada com base nos depósitos bancários de origem não comprovada. São aplicáveis as empresas optantes pelo regime tributário do Simples todas as presunções de omissão de receitas dispostas nas legislações de regência do imposto de renda, e especificamente a prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, com alterações da Lei nº 9.481/97, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.

4.7. Basta ao fisco demonstrar a existência de créditos feitos em contas bancárias da empresa, sem que esta comprove a origem dos recursos correspondentes, embora devidamente intimada, para estar configurada a omissão de receitas.

4.8. Tratando-se de presunção relativa, o ônus da prova de que os créditos de origem não justificada não representam receita não oferecida à tributação é do contribuinte, que pode trazer aos autos, junto com a sua impugnação, os documentos hábeis e idôneos para esse fim.

4.9. A Lei nº 9.317/96, ao dispor que a pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte poderá optar pelo regime de tributação do Simples, determina que o pagamento mensal unificado dos impostos e contribuições indicados será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos percentuais ali estabelecidos.

4.10. Em função do lançamento, houve a exclusão do regime de tributação do Simples, conforme Ato Declaratório Executivo nº 47/08, por ter o contribuinte auferido, no ano-calendário de 2005, receita bruta em montante excedente ao limite estabelecido em lei, conforme requisito disposto no artigo 9º, inciso II da Lei nº 9.317/96.

5. Cientificada da decisão (AR de 25/10/2010, fls. 212), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 213/227) em 19/11/2010, reiterando parte das razões já expostas em sede de impugnação (fls. 164/179).

6. Centrou seu pedido para que sejam acolhidas as preliminares de nulidade suscitada (vício formal relativo aos prazos para início e encerramento do MPF e não aplicação de tratamento jurídico diferenciado) e, caso não aceitas, no mérito, julgado procedente o recurso voluntário para cancelar integralmente os autos de infração em razão da fundamentação e enquadramento legal não terem nexos com o fato gerador e pelo cômputo do crédito tributário relativo ao INSS ter sido realizado com base na receita bruta da contribuinte e não na folha de pagamentos.

7. Cumpre destacar que, o ato de exclusão do Simples (fls. 23) não foi questionado em sede de Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora

8. O recurso é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Preliminar

I. Da publicidade do ato de prorrogação de prazo do Mandado de Procedimento Fiscal pela fiscalização

9. Em sede de Impugnação a ora Recorrente sustentou nulidade do ato administrativo diante da inobservância, pelas autoridades fiscais, do disposto na Portaria RFB nº 4.066/07, artigos 12 e 13, já que o Mandado de Procedimento Fiscal ultrapassou o limite de 120 dias sem manifestação formal de sua prorrogação de prazo.

10. Em acórdão, a DRJ pronunciou-se afirmando que além de não ter ocorrido o descumprimento dos requisitos dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/72, a Portaria mencionada pela Recorrente (Portaria RFB nº 4.066/07) havia sido revogada antes do início do MPF pela Portaria RFB nº 11.371/07.

11. No mais, a DRJ informa que as prorrogações do MPF foram enviadas à Recorrente por meio do domicílio eletrônico da empresa, no site Receita Federal do Brasil.

12. Não satisfeita, a Recorrente rebateu afirmando que a revogação da Portaria RFB 4.066/07 não alterou o prazo para finalização do Mandado de Procedimento Fiscal previsto nos artigos 12 e 13 da Portaria RFB nº 11.371/07. Portanto, seria clara a nulidade do ato administrativo.

13. Importante atentar-se que a Recorrente limitou-se a demonstrar o andamento cronológico dos autos, sendo esta única forma de comprovação da suposta irregularidade de prorrogação de prazo do MPF.

14. Após o breve relato da discussão sobre a publicidade da prorrogação de prazo do MPF, passemos à análise dos dispositivos mencionados pelas partes. Os artigos 12 e 13 da Portaria RFB nº 4.066/07 determinam que o prazo máximo para a finalização do Mandado de Procedimento Fiscal é de 120 dias, prorrogável por quantas vezes forem necessárias:

“Art. 12. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D. (...)”

“Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de

sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.”

15. A publicação da Portaria da RFB nº 11.371/07 revogou a Portaria mencionada anteriormente, mas manteve os prazos para finalização do Mandado de Procedimento Fiscal, *in verbis*:

“Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

Art. 13. Os prazos a que se referem os arts. 11 e 12 serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.”

16. O primeiro ponto a destacar é que o descumprimento dos prazos acima mencionados tem o condão de extinguir o referido Mandado de Procedimento Fiscal, mas não anulam o ato administrativo de lançamento:

“Art. 14. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 11 e 12.

Parágrafo único. A ciência do sujeito passivo de que trata o inciso I do caput deverá ocorrer no prazo de validade do MPF.

“Art. 15. A hipótese de que trata o inciso II do art. 14 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRFB responsável pela execução do Mandado extinto.”

17. As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento, desde que não tragam prejuízo às defesas dos contribuintes. Isso porque, a data do termo final do MPF tem implicações para fins de resgate da espontaneidade do contribuinte (art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72) e para a configuração da decadência do crédito tributário, mas não para a sua validade formal.

18. Nesse sentido, são os julgados desse E. Conselho, *verbis*:

"VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das

atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento." (Processo nº 13839.004872/2007-11, Acórdão nº 1201001.630, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária/ 1ª Seção, Sessão de 10 de abril de 2017, Relator Luis Henrique Marotti Toselli).

"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. CIÊNCIA. TERMOS EMITIDOS PELA FISCALIZAÇÃO. VALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais efetuados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Mesmo se houver equívocos na formalização do MPF, tendo sido emitidos os termos previstos no art. 196 do Código Tributário Nacional e no art. 8º do Decreto nº 70.235/1972 nos moldes legais, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal." (Processo nº 10875.722953/2014-09, Acórdão nº 2201003.859, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária/ 2ª Seção, Sessão de 12 de setembro de 2017, Relator Marcelo Milton da Silva Risso).

"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE NÃO CONFIGURADA.

A suposta imprecisão do MPF, ainda que impedisse a precisa identificação temporal para o seu encerramento, não implicaria a sua nulidade e do correlato lançamento, uma vez que não trouxe prejuízo às defesas dos contribuintes e, ainda, porque a data do termo final do MPF tem implicações para fins de resgate da espontaneidade do contribuinte (art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72) e para a configuração da decadência do crédito tributário, mas não para a sua validade formal." (Processo nº 10314.723792/2014-18, Acórdão nº 3402-004.365, 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária/ 3ª Seção, Sessão de 30 de agosto de 2017, Relator Diego Diniz Ribeiro).

19. O MPF em questão foi emitido nos termos no art. 196 do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 8º do Decreto nº 70.235/1972¹ e, ainda que tenha ultrapassado os 120 dias, não gerou qualquer prejuízo a Recorrente que justifique sua invalidação formal, tampouco a nulidade dos lançamentos em exame.

20. Além disso, e como mencionado pela DRJ, a emissão e prorrogação de prazo do Mandado de Procedimento Fiscal deve ser realizada por meio do domicílio eletrônico da empresa, conforme disposto no artigo 4º da Portaria RFB nº 11.371/07, *in verbis*:

¹ CTN, "Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo."

Decreto nº 70.235/1972, "Art. 8º. Os termos decorrentes de atividade fiscalizadora serão lavrados, sempre que possível, em livro fiscal, extraíndo-se cópia para anexação ao processo; quando não lavrados em livro, entregar-se-á cópia autenticada à pessoa sob fiscalização."

“Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.”

21. A única prova trazida pela Recorrente (Recurso Voluntário de fls. 213/227) foi a composição cronológica dos prazos no curso do processo administrativo. Não refutou a alegação da autoridade fiscal no sentido de ter sido devidamente cientificada por meio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizou o início do procedimento fiscal.

22. Diante do exposto, afasto a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente em virtude da suposta inobservância dos artigos 196 e 142², ambos do Código Tributário Nacional, e artigo 2º, da Lei nº 9.784/99³, visto que não houve qualquer irregularidade nos atos da administração pública praticados neste processo administrativo capazes de viciar os lançamentos.

II. Da observância dos pressupostos de validade do lançamento

23. A Recorrente alega que o auto de infração é confuso desde o seu início por não atender o disposto no artigo 10, inciso III e IV, do Decreto nº 70.235/72. Da maneira como o crédito tributário foi lançado, a Recorrente argúi não conseguir precisar exatamente a infração cometida, o que acaba por obstar seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

24. Novamente, vale destacar que, tal alegação não vem acompanhada de nenhuma demonstração concreta de vício do ato administrativo.

25. Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, o Decreto nº 70.235/72 indica os casos de nulidade nos artigos 10 e 59, *verbis*:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

² CTN, “Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

³ Lei nº 9.784/99, “Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.”

“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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

26. Da análise dos autos, verifica-se que houve a descrição detalhada do fato gerador dos tributos, assim como de seu enquadramento legal. A matéria e a determinação da exigência tributária estão perfeitamente identificadas. No mais, o próprio contribuinte apresentou impugnação administrativa para contrapor a exigência, o que demonstra de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal.

27. No presente caso, não verifico qualquer nulidade formal na lavratura do auto de infração advinda da inobservância do disposto nos artigos 10 e 59, tampouco dos requisitos constantes do artigo 142 do Código Tributário Nacional, capazes de viciar a exigência do crédito tributário em questão.

28. O contribuinte notoriamente compreendeu a imputação que lhe foi imposta, não teve seu direito de defesa cerceado, e a constituição do crédito tributário foi feita de maneira correta, razão pela qual afasto a caracterização de nulidade.

Mérito

I. Do Tratamento Jurídico Diferenciado e Simplificado

29. A Recorrente sustenta, por estar enquadrada no regime tributário do Simples, que o auditor fiscal deveria ter concedido prazo para que a empresa regularizasse sua situação antes da lavratura do auto de infração.

30. Contudo, tal exigência não encontra amparo nos artigos 179 da Constituição Federal, 1º e 12, da Lei nº 9.841/99, *verbis*:

“Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.” (CF)

“Art. 1º - Nos termos dos arts. 170 e 179 da Constituição Federal, é assegurado às microempresas e às empresas de pequeno porte tratamento jurídico diferenciado e simplificado nos campos administrativo, tributário, previdenciário, trabalhista, creditício e de desenvolvimento empresarial, em conformidade com o que dispõe esta Lei e a Lei nº 9317, de 05.12.96, e alterações posteriores.

Parágrafo único - O tratamento jurídico simplificado e favorecido, estabelecido nesta Lei, visa facilitar a constituição e o funcionamento da microempresa e da empresa de pequeno porte, de modo a assegurar o fortalecimento de sua participação no processo de desenvolvimento econômico e social.” (Lei nº 9.841/99)

“Art. 12 - Sem prejuízo de sua ação específica, as fiscalizações trabalhista e previdenciária prestarão, prioritariamente, orientação à microempresa e à empresa de pequeno porte.” (Lei nº 9.841/99)

31. O tratamento diferenciado para microempresas e empresas de pequeno porte não escusa o sujeito passivo das consequências advindas do descumprimento da legislação tributária, ainda que alegue não conhecê-la. Alinhado ao disposto no artigo 3º, do Decreto-lei nº 4.657/42, *ignorantia legis neminem excusat* ("a ignorância da lei não desculpa ninguém").

32. É poder/dever da administração pública constituir o crédito tributário, por meio de lançamento, diante da existência de fato gerador ocorrido sem o devido recolhimento dos tributos, nos termos do artigo 142, do CTN.

33. Conforme pontuado no r. acórdão da DRJ, o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido aplicável às empresas optantes pelo regime de tributação do Simples não obriga o fisco a conceder prazo ao contribuinte para regularização de ilícitos tributários e, somente em momento posterior, efetuar o lançamento de ofício.

34. Logo, em vista da legislação em exame, não acolho o argumento apresentado pela Recorrente.

II. Do Ônus da Prova no caso de Omissão de Receitas

35. Nos termos do §1º, do artigo 7º e do artigo 18 da Lei nº 9.317/1996, deve o contribuinte optante pelo Simples escriturar ao menos o Livro Caixa com toda sua movimentação financeira inclusive bancária e guardar em boa ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações pertinentes, todos os documentos que serviram de suporte para esta escrituração, *verbis*:

Art. 7º(..)

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;

b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;

c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração das livros referidas nas alíneas anteriores.

(...)

Art. 18. 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 de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.

36. Adicionalmente, os referidos artigos 18, da Lei nº 9.317/1996, 24 da Lei nº 9.249/1995 e 42, da Lei nº 9.430/96, não deixam dúvidas que a contribuinte está sujeita à presunção de omissão de receita existente na legislação do imposto de renda apurável com base em depósito bancário de origem não comprovada.

37. Importante consignar que, conforme dispõe a Súmula CARF nº 26: "*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*".

38. Portanto, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a carga do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de presunção legal do tipo *juris tantum* e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

39. Vejam que, o aproveitamento dos dispositivos supra juntamente com a interpretação constante da Súmula CARF nº 26, devem observar os limites da lei. Não se trata de "cheque em branco" dado às autoridades fiscais para aplicar indistintamente tal presunção.

40. Assim, considero fundamental a observância de dois pressupostos para legitimar a adoção da presunção em questão: respeito aos limites legais constantes do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, leia-se individualização dos lançamentos considerados de origem não comprovada e efetiva intimação do contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários.

41. Primeiro, a autoridade deve cuidar de respeitar as disposições e limites constantes, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

" 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.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000, 00 (oitenta mil reais)."

42. A partir da análise do dispositivo supra, o lançamento com base em depósito bancário de origem não comprovada tem validade apenas se a autoridade fiscal individualiza os depósitos que entende como não comprovados, para que, com base nessa segregação, o autuado se defenda e apresente provas.

43. Nesse sentido, é o r. Acórdão nº 1302001.642, cuja ementa segue abaixo transcrita, *verbis*:

"OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INTIMAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO POR VALORES GLOBAIS. FALTA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A ausência de intimação que discrimine individualizadamente os créditos a serem comprovados, nos termos da lei, implica a improcedência do lançamento". (Processo nº 18471.001400/200736, Acórdão nº 1302001.642, 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária/ 1ª Seção, Sessão de 5 de fevereiro de 2015, Relator Waldir Veiga Rocha). (grifos nossos)

44. Da leitura do julgado em questão, fica claro o dever da autoridade fiscal de intimar regularmente o contribuinte para que esclareça a origem dos créditos bancários e de

fazer constar da intimação a discriminação individualizada dos valores a serem comprovados. Tais deveres asseguram o direito dos contribuintes ao contraditório efetivo e a ampla defesa⁴, bem como convergem com o disposto no artigo 142, do CTN.

45. Toda a presunção, ainda que estabelecida em lei, deve ter relação entre o fato adotado como indiciário e sua consequência lógica, a fim de que se realize o primado básico de se partir de um fato conhecido para se provar um fato desconhecido.

46. Os indícios em questão decorrem de questões fáticas levantadas tanto pela autoridade fiscal, por meio de suas plataformas tecnológicas de dados, como pelo contribuinte, que legalmente intimado, deve fazer prova da origem dos créditos bancários recebidos e demonstrar a ocorrência de lançamentos em duplicidade e/ou que não correspondem às receitas tributáveis, como é o caso dos resgates, estornos e transferências entre contas do mesmo titular.

47. No presente caso, a douta autoridade fiscal cuidou de atender os dois pressupostos hábeis a legitimar a presunção de omissão de receitas dos créditos bancários de origem não comprovada.

48. A contribuinte foi intimada em 26/05/2008 a apresentar, relativamente ao ano-calendário 2005, dentre outros documentos, os Livros Contábeis e Fiscais e extratos de todas as contas bancárias mantidas pela empresa (fl. 24). Houve pedido de prorrogação de prazo formalizado em 01/07/2008 que resultou na entrega parcial dos documentos (fl. 25).

49. Ato contínuo, foi lavrado em 03/09/2008, com ciência em 08/09/2008, Termo de Intimação e Reintimação para comprovação dos valores dispostos nos extratos (fls. 26/27). Novamente o contribuinte solicitou dilação de prazo (22/09/2008, fls. 47).

50. Entretanto, transcorrido o prazo legal, a intimação não foi atendida, permanecendo a origem dos recursos movimentados pela empresa no ano-calendário de 2005 sem justificativa e comprovação, o que fatalmente levou à lavratura dos autos de infração.

51. Verifica-se que o auditor fiscal, ao cruzar as declarações e extratos bancários enviados pela Recorrente, cuidou de excluir as receitas não tributáveis, como é o caso dos resgates, estornos e transferências entre contas do mesmo titular, e de individualizar os lançamento de depósitos e créditos bancários de origem não comprovada (fls. 28/46 e 50/96).

52. De fato, não há tributação de depósitos e créditos bancários ou que sejam esses os fatos geradores do imposto de renda e dos demais tributos abrangidos pelo Simples. Tributa-se sim, a importância financeira creditada em benefício da Recorrente que, pelo fato de

⁴ Lei nº 13.105/2015

Art. 7º É assegurada às partes paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, aos meios de defesa, aos ônus, aos deveres e à aplicação de sanções processuais, competindo ao juiz zelar pelo efetivo contraditório.

Lei nº 9.784/1999

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

não estar escriturada, declarada ou justificada, deve ser considerada receita omitida, segundo a legislação acima reproduzida, respeitados os pressupostos da própria lei.

53. Diante da presunção legal de que esse montante na verdade se origina de receita tributável auferida e não declarada, cabe ao contribuinte o ônus de comprovar a origem dos recursos.

54. Contudo, a Recorrente não trouxe, em seus instrumentos de defesa, quaisquer provas capazes de demonstrar que tais ingressos não constituem receitas tributáveis. Não há nos autos documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, que comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações.

55. Do exposto, considero irreparável a condução do procedimento fiscalizatório que ensejou a lavratura do auto de infração e a condução do processo administrativo fiscal no tocante à aplicação da presunção de omissão de receitas constante do artigo art. 42 da Lei nº 9.430/96. Logo, não acolho o pedido da Recorrente e entendo satisfatórias as provas apresentadas pela autoridade fiscal.

III. Base de Cálculo da Contribuição para a Seguridade Social

56. A Recorrente alega que deve recolher o INSS sobre a folha de pagamentos, com base no artigo 22 da Lei nº 8.212/91, já que foi excluída do regime tributário do Simples.

57. Em contrapartida, a DRJ argumenta que a Lei nº 9.317/96 (artigo 5º), ao dispor que a pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte poderá optar pelo regime de tributação do Simples, determina que o pagamento mensal unificado dos impostos e contribuições indicados será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos percentuais ali estabelecidos.

58. Como os fatos geradores em análise referem-se ao ano-calendário 2005 e definitividade administrativa da exclusão da contribuinte do regime tributário do Simples só produz efeitos a partir de 01 de janeiro de 2006 (Ato Declaratório Executivo nº 47, de 2008 de fls. 23), agiu corretamente a autoridade fiscal ao aplicar o artigo 3º e 5º, da Lei nº 9.317/96, *verbis*:

“Art. 3º A pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e de empresa de pequeno porte, na forma do art. 2º, poderá optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.

§ 1º A inscrição no SIMPLES implica pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições: (...)

f) Contribuições para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que tratam o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996.

(...)

Art. 5º O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será

determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:”

59. Não há dúvidas que a base de cálculo para recolhimento dos tributos por empresas optantes pelo regime tributário do Simples é a receita bruta e não a folha de pagamentos. Desse modo, não acolho o pedido da Recorrente e mantendo o cálculo do débito relativo ao INSS.

60. Finalmente, registre-se que o ato de exclusão do Simples (fls. 23) não foi questionado em sede de Recurso Voluntário, portanto, precluído o direito da contribuinte.

Conclusão

61. Diante do exposto, VOTO por CONHECER do presente RECURSO VOLUNTÁRIO, e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa