



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

**Processo n°** 15868.000251/2009-16  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.988 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de outubro de 2018  
**Matéria** PRECLUSÃO  
**Recorrente** BMA BIRIGUI-MANUTENÇÃO DE AERONAVES LTDA - EPP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO. PRECLUSÃO.

Em regra, os fundamentos de defesa, assim como o pedido de diligência e as provas documentais, devem ser apresentados por ocasião da impugnação ao auto de infração, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual. Isso é assim exatamente porque é neste momento que se instaura o contraditório em um procedimento que, até então, era inquisitório. Como exceções temos os casos expressamente previstos na legislação (§ 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/1972), bem como as hipóteses em que o argumento possa ser conhecido de ofício pelo julgador, quer por tratar de matéria de ordem pública, quer por ser necessário à formação do seu livre convencimento, neste último caso em vista do princípio da vedação ao *non liquet*. Não ocorrência de tais hipóteses excepcionais no caso concreto.

PROVA PERICIAL. CRITÉRIOS DE NECESSIDADE E VIABILIDADE AVALIADOS PELO JULGADOR. INDEFERIMENTO.

Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a necessidade e viabilidade da produção da prova técnica, não tendo ela por finalidade suprir as deficiências probatórias das partes. Não demonstrada a necessidade de conhecimento técnico e especial para a produção de prova, a realização de exame pericial é dispensável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia De Carli Germano, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Sergio Abelson (suplente convocado), Daniel Ribeiro Silva, Leticia Domingues Costa Braga e Luiz Augusto de Souza e Gonçalves (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de autos de infração para a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no regime do lucro arbitrado referentes aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006. Os fatos que fundamentaram a autuação assim foram relatados no julgamento de primeira instância:

*Conforme descrito no "Termo de Constatação Fiscal" de fls. 1325-1330, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos valores que ingressaram em suas contas bancárias. Em resposta, apresentou declaração de faturamento e várias cópias de notas fiscais de diferentes fornecedores para clientes diversos. Além disso, informou que parte dos depósitos corresponde ao faturamento da empresa, discriminado na declaração de faturamento, que pode ser confirmado na Declaração Simplificada, e outra parte resulta de redepósito de cheques devolvidos de clientes, de depósitos provenientes de cheques da própria empresa transferidos de outro banco e de pagamento de peças adquiridas pelos próprios clientes diretamente de fornecedores de peças aeronáuticas. Nesta última situação, segundo afirma, as peças são entregues diretamente na oficina do contribuinte, que paga o produto e recebe dos proprietários das aeronaves, em sua conta bancária, o depósito do respectivo valor. Assevera que, em tais situações, os recursos não são da BMA BIRIGUI MANUTENÇÃO DE AERONAVES LTDA (doravante apenas BMA), mas dos clientes, o mesmo ocorrendo em outras situações, como nos depósitos efetuados por clientes para pagamento de despesas do piloto que aguarda o conserto da aeronave.*

*Em seguida, o contribuinte foi novamente intimado a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, tendo a autoridade excluído os recursos referentes a transferências entre contas correntes de titularidade da empresa.*

*Nas respostas apresentadas, o contribuinte apresentou notas fiscais de sua emissão, declarações de algumas pessoas físicas*

*esclarecendo que a BMA descontava para eles cheques pré-datados, duplicatas e fornecia empréstimos, bem como recibos referentes a venda e compra de aeronaves, emitidos por terceiros, com a observação de que os valores provenientes desses negócios eram depositados na conta bancária da empresa em razão da relação de amizade com as partes.*

*Ao avaliar as explicações e os documentos apresentados pelo contribuinte, concluiu a autoridade autuante que:*

*1com relação à informação do contribuinte, de que alguns depósitos são referentes a valores creditados em sua conta por seus clientes, para pagamento de peças adquiridas diretamente por eles de outros fornecedores de peças e serviços aeronáuticos, e às cópias de notas fiscais apresentadas em justificativa a este fato, foi informado ao contribuinte que os valores e datas constantes das cópias das notas não têm correspondência com os valores e datas dos depósitos constantes nos extratos bancários do contribuinte e na planilha "Depósitos a Comprovar". Desta forma, tais notas não são documentos hábeis para comprovação dos depósitos constantes nas contas do contribuinte;*

*2com referência às declarações de terceiros, que dizem que recebiam cheques pré-datados por serviços prestados, e que quando necessitavam de numerário, solicitavam ao contribuinte que "descontasse tais cheques pré-datados, desconto de duplicatas e empréstimos pessoais", e posteriormente a BMA os depositava em sua conta corrente, foi informado ao contribuinte que esta fiscalização entende que, segundo tais declarações, para cada depósito na conta corrente deveria existir uma saída anterior, no mesmo montante, e que, no entanto, esta fiscalização não encontrou nas contas bancárias do contribuinte a correspondente saída que pudesse corroborar tais informações. Além disto, alguns depósitos não são referentes a cheques, mas sim a TEDs, "Giro Parcelado". Desta forma, também tais declarações não são documentos hábeis para comprovação dos depósitos do contribuinte;*

*3foi informado ao contribuinte que as datas e valores das cópias das notas fiscais emitidas pela BMA, relacionadas e apresentadas em 21/01/2009, não são coincidentes em datas e valores com os depósitos constantes na planilha "Depósitos a comprovar".*

*Após ser intimado a tanto, o contribuinte apresentou os Livros Caixa dos anos de 2004 a 2006, tendo a autoridade autuante constatado que a movimentação bancária constante dos extratos não está devidamente escriturada neles. Ademais, não estão escriturados os fatos que acima descritos e alegados pelo contribuinte.*

*A autoridade autuante consignou, ainda, que "os depósitos nos valores de R\$ 98.000,00, R\$ 48.100,00, R\$ 10.000,00 e R\$ 50.000,00, datados de 26/09/2006, 16/10/2006, 28/11/2006 e 11/12/2006, que, segundo o contribuinte, são decorrentes de*

*operação de compra e venda de aeronaves, pertencentes à terceiros, e que foram depositados em sua conta corrente por amizade com as partes, não foram considerados como comprovados por esta fiscalização, em função do fato de um dos recibos ser no total de R\$ 50.000,00, sendo que os depósitos totalizam R\$ 146.100,00, do fato de ambos os recibos terem sido emitidos por terceiros, e pela justificativa do contribuinte, que declarou ter cedido sua conta corrente para depósito por amizade com as partes".*

*O contribuinte foi excluído do SIMPLES FEDERAL, por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/Araçatuba nº 559.719/2004, com efeitos a partir de 01/01/2002, tendo em vista que a atividade por ele exercida impede a adoção daquela sistemática de apuração dos tributos. O contribuinte recorreu da exclusão, formalizando o processo administrativo nº 10820.000632/2005-96, que se encontra pendente de julgamento no CARF.*

*Diante disso, o contribuinte foi intimado a manifestar a opção pela tributação na forma do lucro presumido ou do lucro real, mediante entrega das DIPJs e DCTFs relativas aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, alertando a autoridade que, na falta de manifestação quanto à opção, o lucro seria arbitrado, caso valores a serem tributados fossem apurados.*

*O prazo concedido ao contribuinte na intimação transcorreu sem que fosse apresentada resposta, razão pela qual seu lucro foi arbitrado, lavrando-se os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.*

*Na apuração dos créditos tributários lançados foram computadas as receitas já declaradas pelo contribuinte nas Declarações Simplificadas Pessoa Jurídica Simples, para os anos de 2004 a 2006, compensando-se os valores já pagos pelo SIMPLES.*

*Também foram computadas as receitas omitidas, apuradas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, conforme informações constantes da planilha "Valores Tributados", na qual estão relacionadas as justificativas apresentadas pelo contribuinte que não foram acolhidas pela autoridade autuante pelos motivos já expostos. Dos depósitos bancários de origem não comprovada foram excluídos os valores das receitas declaradas pelo contribuinte no SIMPLES FEDERAL para os anos de 2004, 2005 e 2006.*

*Sobre os tributos apurados foi aplicada multa de ofício de 75%.*

impugnação: O relatório da decisão recorrida assim descreve os argumentos da

*A empresa recebe em sua conta bancária, remessas de valores efetuadas por seus clientes, a fim de comprar, em nome deles, as peças utilizadas na manutenção das aeronaves, de modo que essas compras se dão por conta e ordem de seus clientes. Da mesma forma, o impugnante recebe valores de seus clientes para repassar ao piloto que vem buscar a aeronave, valores esses necessários para abastecer o avião, pagar as taxas aeroportuárias e pagar as despesas do piloto.*

*Além disso, o impugnante recebeu cheques pré-datados de outros profissionais, descontou-os e entregou o valor líquido a eles, a título de favor pessoal.*

*Finalmente, quando da transferência da empresa para o local onde hoje se encontra, recebeu recursos de seus clientes a título de empréstimo para construir a pista e os hangares e esses empréstimos serão pagos com serviços futuros. Por essas razões, a impugnante precisa analisar seus extratos bancários, confrontando-os com suas anotações sobre cada um de seus clientes, para depois explicar os depósitos pontualmente. Para tanto, é necessária a realização de perícia técnica, a fim de apurar a verdade material contida nas informações tomadas como reveladoras da omissão de receitas. Conclui que não se apropriou dos recursos depositados em suas contas bancárias, de modo que esses valores não correspondem a receitas suas, fato esse que torna impossível à prática da omissão irrogada.*

*A regra matriz do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 tem como elemento central do aspecto material da imposição o lançamento de ofício e esse ato, vinculado e obrigatório, não pode ser indicado como tipo penal, especialmente porque quem o pratica está cumprindo a lei e, assim, não se pode do lançamento fazer decorrer uma sanção, que só pode decorrer da prática de um ato ilícito. Ademais, o lançamento é ato praticado por terceiro em relação ao sujeito que suporta a penalidade. Por essas razões, a multa do referido dispositivo não pode ser aplicada como pretendido no texto legal que a previu. Normas gerais sobre lançamento são matéria própria de lei complementar, nos termos do art. 46, III, “b”, da Constituição Federal, razão pela qual a Lei nº 9.430/1996 incide em inconstitucionalidade ao dispor sobre essa matéria.*

*Por fim, pede a realização de perícia técnica, a declaração da improcedência da exigência, por falta de verificação efetiva de omissão de receitas, e o afastamento da multa por inconstitucionalidade.*

*Posteriormente, em 23/08/2012, apresentou emenda à impugnação às fls. 1427-1451, com fundamento no art. 38 da Lei nº 9.784/1999, invocando os argumentos a seguir resumidos:*

*O Mandado de Procedimento Fiscal baseou-se em suposta Declaração de movimentação financeira – CPMF prestada pelas instituições financeiras Itaú e Bradesco, conforme art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311/1996, não apresentadas pelo contribuinte. Da análise do MPF instaurador da fiscalização, constata-se a inexistência de apresentação das Declarações de CPMF emitidas pelo Itaú e Bradesco, bem como a prova da ocorrência de acréscimos patrimoniais não oferecidos à tributação. A Lei nº 9.311/1996 autoriza apenas a fiscalização da CPMF, não podendo ser invocada para quebra do sigilo fiscal do contribuinte.*

*O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 condiciona a quebra do sigilo à existência prévia de processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, não havendo prova nos autos do cumprimento desses requisitos. Quando da emissão do MPF, o art. 11 da Lei nº 9.311/1996 já havia sido alterado pela Lei nº 10.174/2001, de modo que aquela norma não mais poderia ser utilizada como base legal para início do procedimento. O STF tem julgados no sentido de impedir a Receita Federal de, sem autorização judicial, quebrar o sigilo bancário dos contribuintes. A indefinição quanto a essa matéria, no aguardo de decisão em processo com repercussão geral, deve, no mínimo, ensejar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, bem como sobrestar eventual recurso envolvendo a questão.*

*Depósitos bancários sem prova da existência de sinais exteriores de riqueza não caracterizam acréscimos patrimoniais que possam se transformar em renda consumida, de modo que o lançamento é nulo.*

*A autoridade autuante inverteu o ônus da prova, de modo a quebrar o sigilo fiscal do contribuinte, violando os princípios da legalidade, da verdade material e da razoabilidade. Dada a complexidade da matéria, não houve razoabilidade nos prazos concedidos no curso da ação fiscal para a apresentação dos documentos e esclarecimentos solicitados. O art. 44 da LGPAF não foi respeitado. A autoridade autuante não diligenciou no sentido de obter as provas em poder de terceiros envolvidos e descartou as provas apresentadas em que fosse comprovada a respectiva ilicitude.*

*Em 25/03/2009, quando da intimação para manifestar a opção outra forma de tributação, tendo em conta a exclusão do SIMPLES FEDERAL, o contribuinte já se encontrava reenquadrado no SIMPLES NACIONAL, reenquadramento este que se deu em 01/01/2009. O reenquadramento tem efeitos retroativos, conforme assegura o art. 4º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.964/2004. Diante disso, é descabido o arbitramento do lucro, razão pela qual são nulos os autos de infração lavrados. O pedido de reenquadramento no SIMPLES FEDERAL encontra-se pendente de julgamento, razão pela qual o crédito tributário tem sua exigibilidade suspensa, conforme prescreve o art. 151, III, do CTN. O ato declaratório de exclusão do SIMPLES FEDERAL fundamentou-se indevidamente na Resolução nº 218/1973 do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia, ato este que não editado para explicitar o conteúdo do inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/1996. A situação versada no presente processo administrativo guarda semelhança com a matéria de que trata a Súmula CARF nº 57, que admite o ingresso e a permanência no SIMPLES FEDERAL para os contribuintes que prestem serviços de manutenção, assistência técnica, instalação ou reparos em máquinas e equipamentos, bem como para os que se dediquem a serviços de usinagem, solda, tratamento e revestimento de materiais, concluindo descabida a equiparação dessas atividades a serviços profissionais prestados por engenheiros.*

*Com base nos argumentos expostos, pede o impugnante a declaração de nulidade dos lançamentos. Caso contrário, requer a atribuição de efeito suspensivo, com base no art. 61, parágrafo único, da Lei nº 9.784/1999, e a conversão do julgamento em diligência para:*

- oficiar as empresas envolvidas no fornecimento de peças aeronáuticas, de modo a esclarecerem a real origem da ordem de aquisição materializada pelas Notas Fiscais envolvidas, apresentando os respectivos comprovantes de transferência de valores à fiscalizada;*
- oficiar os clientes que ordenaram à ora Requerente efetivasse o pagamento de Pilotos, de modo a comprovarem a transferência de valores para a conta bancária da fiscalizada;*
- oficiar instituições financeiras envolvidas a apresentar as respectivas microfílmagens de cheques;*
- oficiar os terceiros envolvidos na compra e venda de aeronaves para apresentar suas respectivas DIRPF onde conste a aquisição dos bens e ainda a comprovação de transferência de valores à fiscalizada;*
- se necessário, determinar a realização de perícia contábil da fiscalizada e demais envolvidos na movimentação financeira sob enfoque e ainda,*

---

*- seja reaberto prazo razoável para a ora Requerente apresente conciliação dos documentos juntados no curso da fiscalização, incluindo os que posteriormente sejam obtidos de terceiros.*

Em 31 de janeiro de 2013 a DRJ em Ribeirão Preto - SP julgou a impugnação improcedente, em acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Data do fato gerador: 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004, 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005, 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - OMISSÃO DE RECEITAS - MULTA DE OFÍCIO - CONDUTA PENALIZADA**

Nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, cabe ao contribuinte o ônus da prova da origem dos recursos ingressados em suas contas bancárias, caso contrário tais valores serão reputados receitas omitidas. A multa de ofício de 75% prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 é aplicável nas hipóteses em que ficar caracterizada falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e declaração inexata de imposto ou contribuição.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Data do fato gerador: 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004, 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005, 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

**AUTO REFLEXO**

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do fato gerador: 31/01/2004, 28/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004, 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005, 31/01/2006, 28/02/2006, 31/03/2006, 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006, 31/07/2006, 31/08/2006, 30/09/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

**AUTO REFLEXO**

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2004, 28/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004, 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005, 31/01/2006, 28/02/2006, 31/03/2006, 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006, 31/07/2006, 31/08/2006, 30/09/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

AUTO REFLEXO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada em 12 de março de 2013 (fl. 1.551), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 11 de abril de 2013 (fl. 1.554), alegando, em síntese:

Preliminarmente,

a) O fato de a DRJ não ter conhecido a emenda à impugnação apresentada pela recorrente sob o amparo do artigo 38 da Lei nº 9.789/99 ofendeu aos princípios da busca da verdade real, do informalismo, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

b) A não apreciação da referida emenda impediu que se realizasse a perícia, prova imprescindível para verificar a suposta omissão de receita e a exatidão do lucro da recorrente.

No mérito,

c) A recorrente não provou a origem dos recursos porque os prazos para a entrega dos documentos solicitados, no curso da ação fiscal, não foram aceitos. O Fisco impôs prazos subjetivos sem qualquer sombra de razoabilidade ou proporcionalidade.

d) Somente com prova de sinais exteriores de riqueza é que o lucro poderia ser arbitrado.

e) Não há indícios de fraude da recorrente, razão pela qual a multa de ofício se revela nula, conformes reiteradas decisões do CARF. Nesse sentido, cita a Súmula nº 14 do CARF.

f) Na data da autuação, a recorrente já havia sido reenquadrada no SIMPLES NACIONAL, cujos efeitos retroagiram desde a data do pedido, ou seja, em 01/01/2002. Dessa forma, os autos de infração são nulos, uma vez que os períodos neles correspondentes estão abarcados pela tributação diferenciada.

g) Corria, ao tempo da autuação fiscal, processo administrativo junto ao CARF discutindo exatamente o enquadramento da recorrente no SIMPLES FEDERAL. Trata-se de fato suspensivo do poder-dever de qualquer fiscalização e lançamento tributário, uma vez que o benefício tributário abrangeria o período autuado. Reforça isso transcrevendo ementa de

decisão do CARF que invalidou lançamentos consubstanciados em outros regimes de tributação após ter sido constatado o insucesso do ato de exclusão do SIMPLES FEDERAL.

Em 6 de agosto de 2013 este CARF resolveu converter o julgamento em diligência em vista da relação de prejudicialidade entre este processo e o processo administrativo nº 10820.000632/2005-96, que discute a exclusão da Recorrida do SIMPLES FEDERAL por força do Ato Declaratório Executivo DRF/Araçatuba nº 559.719/2004, com efeitos a partir de 01/01/2002. Determinou-se, assim, que a unidade de origem aguardasse o julgamento definitivo de tal processo de exclusão.

Em 17 de agosto de 2017 o recurso voluntário no processo administrativo 10820.000632/2005-96 foi julgado improcedente, tendo o acórdão 1301-002.600 recebido a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

OPÇÃO PELO SIMPLES. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. ATIVIDADE IMPEDITIVA.

A manutenção de aeronaves é atividade impeditiva à opção pelo Simples, ensejando a exclusão de ofício a partir a partir do mês subsequente ao que incorrida a situação excludente.

O processo acima referido encontra-se arquivado. Foi confirmada, assim, a exclusão da empresa do SIMPLES retroativa ao mês subsequente ao que ela incorreu na situação excludente, ou seja, partir de 01/01/2002.

Recebi o processo em distribuição realizada em 25 de julho de 2018.

## Voto

Conselheira Relatora Livia De Carli Germano

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele conheço.

A Recorrente inicia seu recurso pleiteando a nulidade da decisão recorrida por esta não ter conhecido a emenda à impugnação apresentada mais de 3 anos após a impugnação, porém antes da decisão de primeira instância, sob o amparo do artigo 38 da Lei nº 9.789/1999. Segundo ela, não apreciação da referida emenda impediu que se realizasse a perícia, prova imprescindível para verificar a suposta omissão de receita e a exatidão do lucro da recorrente.

Entendo que não lhe assiste razão neste ponto, por dois motivos.

Em primeiro lugar, conforme ressaltou a decisão recorrida, o processo administrativo fiscal federal é regido por regras próprias, sendo que o Decreto 70.235/1972 prevê expressamente a hipótese de preclusão de argumentos e provas não apresentados por

ocasião da impugnação (art. 16, § 4º). Assim, inaplicáveis as disposições da Lei 9.784/1999 nesse caso, eis que recorre-se a essa norma apenas de forma subsidiária nos termos de seu artigo 69.

No máximo, o conhecimento de algumas das questões alegadas poderia ocorrer de ofício, pelo julgador, e, se tratando de matéria de ordem pública<sup>1</sup>, ou em caso de prova necessária à formação do seu livre convencimento, neste último caso em vista da vedação ao *non liquet*<sup>2</sup>. Não é o caso.

Ademais, o exame pericial é um meio de prova necessário apenas quando a elucidação de fato ou o exame de matéria demanda o auxílio de um especialista em determinado ramo específico do conhecimento. Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a necessidade e viabilidade da produção da prova técnica, não tendo ela por finalidade suprir as deficiências probatórias das partes. No caso, a DRJ entendeu que a perícia seria prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada, ante a verificação de que haveria nos autos todos os elementos para a formulação de sua livre convicção. Em não sendo reconhecida a necessidade de conhecimento técnico e especial para a produção de prova, a realização de exame pericial é de fato dispensável.

Pois bem. O lançamento foi baseado no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, que estabelece presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, impondo ao **contribuinte** o ônus de provar a origem dos recursos que ingressaram em suas contas bancárias. A recorrente alega que não provou a origem dos recursos porque os prazos para a entrega dos documentos solicitados, no curso da ação fiscal, não foram aceitos e que o Fisco impôs prazos subjetivos sem qualquer sombra de razoabilidade ou proporcionalidade.

Mesmo que tal alegação fosse verdade, isso não seria motivo para a anulação do auto de infração, já que a natureza do procedimento de fiscalização é inquisitória. Em se tratando de processo administrativo fiscal, o contraditório tem início com a impugnação e é ali a oportunidade que a contribuinte tem de apresentar defesa e trazer alegações, devidamente comprovadas, a fim de elidir a presunção legal contra ela operada. Não fazê-lo e pretender que a prova contra a presunção legal de omissão de receitas seja realizada por meio de perícias ou diligências é quase beneficiar-se da própria torpeza. Em resumo, não há que se falar em cerceamento de defesa ou qualquer outra razão para a nulidade já que a contribuinte teve a oportunidade, por ocasião da impugnação, de apresentar provas a seu favor, não tendo se desincumbido do ônus que lhe impõe o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

A contribuinte não se insurge contra a forma de apuração dos tributos (lucro arbitrado *versus* lucro real), de maneira que este voto não tratará dessa questão.

---

<sup>1</sup> Costuma-se dizer que as matérias que o julgador deve conhecer de ofício são aquelas de ordem pública. É importante ressaltar, porém, que nem todas as matérias apreciáveis *ex officio* são necessariamente matérias de ordem pública, já que a lei processual, excepcionalmente, pode estabelecer que determinadas matérias de ordem privada sejam apreciadas de ofício. Neste sentido, Teresa Arruda Alvim Wambier explica: “Numa imagem matemática, dir-se-ia que o conjunto de matérias examináveis de ofício é maior do que o das matérias de ordem pública. Portanto toda matéria de ordem pública é examinável de ofício, mas nem tudo o que pode ser examinado de ofício consiste em matéria de ordem pública” (WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Nulidades do processo e da sentença. 4ª ed. São Paulo: RT, 1998, p. 137)

<sup>2</sup> De fato, se for para formar seu livre convencimento, o julgador pode conhecer de argumentos de fato ou de direito *ex-officio*, desde que indique os motivos que levaram a tal decisão. Isso porque, em virtude do dever de decidir (proibição do *non liquet*), há o poder-dever de aplicar ao caso a norma jurídica que o julgador entender mais pertinente, mesmo que não tenha sido suscitada pelas partes.

A multa aplicada foi a de 75%, prevista em lei para casos de lançamento de ofício, não havendo que se falar em nulidade de tal pena nem de aplicação da Súmula nº 14 do CARF, que trata da multa qualificada (ou seja, da duplicação desse percentual quando verificada a hipótese legalmente prevista).

Quanto ao argumento de que, na data da autuação, a Recorrente já havia sido reenquadrada no SIMPLES NACIONAL, e que os efeitos de tal reenquadramento retroagiriam desde a data do pedido, ou seja, em 01/01/2002, por força do artigo 4º da Lei 10.964/2004, ressalto que opção da Recorrente pelo regime do SIMPLES foi discutida no processo administrativo no. 10820.000632/2005-96, o qual transitou em julgado, restando definitiva a decisão ali tomada, não podendo os presentes autos adentrarem em tal matéria. Tal processo confirmou a exclusão da Recorrente do SIMPLES em decisão tomada em 25 de setembro de 2017, operando-se assim coisa julgada administrativa quanto a esta questão.

### Dispositivo

Ante o exposto, oriento meu voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano