



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

Processo n° 15956.000238/2009-60
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-003.031 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2016
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente OKTA ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. DECADÊNCIA PARCIAL ACOLHIDA.

O termo inicial do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se da seguinte forma: (a) inexistindo pagamento antecipado ou existindo dolo, fraude ou simulação, incide o art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contado "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"; (b) existindo pagamento antecipado e incorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo é de cinco anos contado do fato gerador, incidindo o art. 150, § 4º, do CTN.

SIGILO BANCÁRIO. DISCUSSÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA ENTRE CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. EFEITOS.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trata o processo administrativo importa em renúncia ao contencioso administrativo. Ocorrerá, todavia, a instauração do contencioso somente em relação à matéria distinta daquela discutida judicialmente.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA TÉCNICA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal.

A perícia técnica se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

Considera-se inexistente o pedido de diligência e perícia técnica, quando não atender aos ditames do art. 16, IV, do Decreto 70.235/72. Aplicação da inteligência do § 1º do art. 16 do mesmo diploma legal.

Não configura cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de diligência considerado desnecessário, prescindível ou formulado sem atendimento aos requisitos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

Existindo nos autos do processo os elementos de prova necessários à formação da livre convicção do julgador e constatando-se a inexistência de matéria que necessite perícia técnica para ser decidida, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de perícia.

Não cabe realização de diligência fiscal ou perícia técnica para substituir a parte na produção de prova, quando não se desincumbiu do seu ônus probatório.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito, poupança e/ou investimento, junto à 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.

Para imputação, por presunção legal, da infração omissão de receitas (fato probando) basta que o fisco comprove a ocorrência do fato indiciário, ou seja, a existência de extratos bancários de conta corrente cuja movimentação financeira bancária não foi registrada na escrituração contábil/fiscal e a pessoa jurídica, embora intimada, não comprove a origem dos recursos ingressados a crédito na conta corrente bancária.

A partir do fato indiciário - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada (fato conhecido) - presume-se a ocorrência ou existência de omissão de receitas à margem da tributação (fato probando).

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova.

O ônus probatório da não ocorrência do fato probando - omissão de receitas - é do sujeito passivo.

A presunção legal tem caráter relativo, podendo ser elidida, afastada, por prova em contrário da não ocorrência da infração omissão de receitas.

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE - RECEITAS NÃO ESCRITURADAS - NOTAS FISCAIS "CALÇADAS". PROVA DIRETA. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

O calçamento de notas fiscais caracteriza omissão de receitas de acordo com a legislação em vigor na data do fato gerador.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NO MÉRITO MATÉRIA NÃO CONHECIDA.

A multa de ofício aplicada está cominada na lei de regência vigente, com presunção de constitucionalidade, não sendo permitido ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais negar vigência ou afastar sua aplicação, por falta de competência.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. MATÉRIA SUMULADA.

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

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral (Súmula CARF nº 5).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

De acordo com art. 161 do CTN, sobre o crédito tributário incidem juros de mora. Como a multa de ofício integra o crédito tributário, também sobre ela devem incidir juros de mora.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL-SIMPLES, PIS -SIMPLES, COFIN-SIMPLES E CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - INSS-SIMPLES.

Por decorrerem dos mesmos elementos de fato, a decisão prolatada para o IRPJ-Simples aplica-se também aos tributos reflexos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.

Respondem solidariamente com a empresa autuada pelos créditos tributários as pessoas que agiram com excesso de poderes e/ou infração à lei, nos termos do artigo 135, III, do CTN, bem assim aquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I do CTN, somente naqueles créditos em foi comprovada a atuação dolosa, o que não ocorreu nos casos de omissão de receitas decorrentes de prova indireta, em que o lançamento foi presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer da matéria atinente ao sigilo bancário em face da concomitância entre processo administrativo e judicial, e, na parte conhecida, dar provimento parcial ao recurso para exonerar, em razão de

Processo nº 15956.000238/2009-60
Acórdão n.º **1301-003.031**

S1-C3T1
Fl. 4.301

decadência, o crédito tributário dos períodos de apuração de junho e julho de 2004 relativos à infração de omissão de receitas com base em depósitos bancários e à infração de insuficiência de recolhimentos de Simples. No que diz respeito à responsabilidade tributária, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial para excluir a responsabilidade atribuída aos coobrigados em relação ao crédito tributário decorrente da infração de omissão de receitas com base em depósitos bancários sem comprovação de origem, e da infração de insuficiência de recolhimentos de Simples. Vencido o Conselheiro Nelso Kichel que mantinha integralmente a responsabilidade dos coobrigados. Designada a Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

(assinado digitalmente)

Amelia Wakako Morishita Yamamoto - Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Junior, Jose Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Amelia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário, apresentado conjuntamente pela **OKTA ALIMENTOS LTDA** e pelos sujeitos passivos solidários **Sr.Octávio José Pagnan** e a **Sra. Selene Gonçalves Pagnan**, contra o Acórdão da 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto que julgou a impugnação improcedente:

a) ao manter o crédito tributário lançado de ofício (autos de infração do Simples Federal) do ano-calendário 2004;

b) ao manter a sujeição passiva solidária dos sócios **Sr.Octávio José Pagnan** e a **Sra. Selene Gonçalves Pagnan**.

Quanto aos fatos, consta dos autos:

- Em **13/08/2009**, a fiscalização da DRF/Ribeirão Preto lavrou autos de infração do Simples Federal (IRPJ-Simples, PIS-Simples, CSLL-Simples, Cofins-Simples e Contribuição para Seguridade Social - INSS - Simples), ano-calendário 2004, ao imputar as seguintes infrações (e-fls. 3988/4074):

(...)

001 - OMISSÃO DE RECEITAS

RECEITAS NÃO ESCRITURADAS

Valor apurado conforme Demonstrativo Mensal Consolidado de Omissão de Rendimentos (Notas Fiscais Calçadas), Demonstrativo Mensal Analítico de Omissão de Rendimentos (Notas Fiscais Calçadas), Demonstrativo de Omissão de Valores (Notas Fiscais Calçadas) por Comprador/Cliente, demais Termos e Termo de Encerramento de Ação Fiscal em anexo.

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Art. 24 da Lei nº 9.249/95; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317/96.;

Art. 3º da Lei nº 9.732/98.;

Arts. 186, 188 e 199, do RIR/99.

002 OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS

Valor apurado conforme Demonstrativo Mensal de Créditos Não Comprovados - Depósitos Bancários, Demonstrativo Mensal de Créditos Não Comprovados Consolidado - Depósito Bancário, Termos e Termo de Encerramento de Ação Fiscal.

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Art. 24 da Lei nº 9.249/95; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317/96; art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Art. 3º da Lei nº 9.732/98.;

Arts. 186, 188 e 199, do RIR/99.

003 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Insuficiência de valor recolhido apurada conforme descrito no Termo de Encerramento de Ação Fiscal e demais documentos constantes do Processo.

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Art. 5º da Lei nº 9.317/96 c/c art. 3º da Lei nº 9.732/98;

Arts. 186 e 188, do RIR/99.

(...)

- Valor tributável:

Consta dos autos de infração e, também, do Termo de Encerramento Fiscal de e-fls. 4076/4089 e Anexo (e-fl.3969), parte integrante do lançamento fiscal, o **Demonstrativo de Apuração de Valores Tributáveis, ano-calendário 2004**, e que transcrevo a seguir:

	<i>A</i>	<i>B</i>	<i>C</i>	<i>D</i>	<i>E</i>
	<i>VALOR TRIBUTÁVEL APURADO</i> ¹	<i>RECEITA DECLARADA</i> ² (DIPJ)	<i>RECEITAS TRIBUTÁVEIS APURADAS (A-B)</i>	<i>OMISSÃO DE RENDIMENTO "NOTAS CALÇADAS"</i> ³	<i>OMISSÃO DE RENDIMENTO "DEPÓSITO BANCÁRIO NÃO COMPROVADO" (C-D)</i> ⁴
JANEIRO	R\$ 538.323,53	R\$ 34.218,69	R\$ 504.104,84	R\$ 61.839,61	R\$ 442.265,23
FEVEREIRO	R\$ 463.281,75	R\$ 33.824,45	R\$ 429.457,30	R\$ 66.904,68	R\$ 362.552,62
MARÇO	R\$ 511.262,17	R\$ 33.121,62	R\$ 478.140,55	R\$ 82.727,83	R\$ 395.412,72
ABRIL	R\$ 585.988,03	R\$ 35.104,78	R\$ 550.883,25	R\$ 72.444,93	R\$ 478.438,32
MAIO	R\$ 708.367,06	R\$ 34.828,92	R\$ 673.538,14	R\$ 106.479,01	R\$ 567.059,13
JUNHO	R\$ 514.324,33	R\$ 36.382,26	R\$ 477.942,07	R\$ 115.720,72	R\$ 362.221,35
JULHO	R\$ 1.015.870,27	R\$ 36.812,33	R\$ 979.057,94	R\$ 88.277,30	R\$ 890.780,64
AGOSTO	R\$ 510.948,01	R\$ 37.416,54	R\$ 473.531,47	R\$ 84.930,95	R\$ 388.600,52
SETEMBRO	R\$ 343.859,11	R\$ 38.128,47	R\$ 305.730,64	R\$ 57.467,81	R\$ 248.262,83
OUTUBRO	R\$ 477.422,52	R\$ 37.426,80	R\$ 439.995,72	R\$ 69.755,42	R\$ 370.240,30
NOVEMBRO	R\$ 299.221,45	R\$ 38.248,62	R\$ 260.972,83	R\$ 80.698,04	R\$ 180.274,79
DEZEMBRO	R\$ 379.511,68	R\$ 42.126,40	R\$ 337.385,28	R\$ 112.866,02	R\$ 224.519,26
TOTAL	R\$ 6.348.379,91	R\$ 437.639,88	R\$ 5.910.740,03	R\$ 1.000.112,32	R\$4.910.627,71

1 - Valores apurados conforme previsão legal do art. 42 da Lei 9.430/96 (Depósitos Bancários Não Comprovados);

2- Total de Receita Declarada pelo fiscalizado à Secretaria da Receita Federal (Declaração Simplificada de Pessoa Jurídica - Simples/ND n° 9305139);

3 - Valores apurados conforme descrito no Demonstrativo Mensal Analítico de Omissão de Rendimentos (Notas Fiscais "Calçadas"), no Demonstrativo Mensal Consolidado de Omissão de Rendimentos (Notas Fiscais "Calçadas") e nos Demonstrativos Omissão de Valores (notas fiscais "calçadas") por comprador/cliente

4- Valor apurado pela diferença algébrica entre o Valor Total de Receitas Tributáveis Apuradas (coluna C) e o Valor Total de Omissão de Rendimentos provenientes de Notas Fiscais "Calçadas" (coluna D).

(...)

- Demonstrativo de percentuais aplicáveis de receita bruta (e-fl. 3989).

- Quanto à **infração omissão receitas - receitas não escrituradas "nota calçada"**, prova direta (Lei 9.249/95, art. 24), o fisco imputou a multa qualificada de 150%;

- Quanto às infrações **omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados (Lei 9.430/96, art. 42) e insuficiência de recolhimento**, o fisco imputou a multa de 75%.

- **Sujeição passiva solidária aos sócios: Sr.Octávio José Pagnan e a Sra. Selene Gonçalves Pagnan** (CTN, art. 124,I);

- Crédito tributário lançado de ofício (autos de infração do Simples Federal), ano-calendário 2004, na data da lavratura dos autos de infração, perfaz o montante de **R\$ 1.512.948,27**, assim especificado por exação fiscal:

Autos de Infração	Principal	Juros de mora (calculados até a data de 31/07/2009)	Multa de ofício	Total
IRPJ-Simples	45.198,26	30.209,07	39.563,47	114.970,80
PIS-Simples	45.198,26	30.209,07	39.563,47	114.970,80
CSLL-Simples	70.551,28	47.222,85	61.721,26	179.495,39
Cofins - Simples	141.102,52	94.445, 79	123.442,58	358.990,89
Contrib. Seg. Social -INSS- Simples	292.779,97	195.289,34	256.451,07	744.520,38

Total				1.512.948,27
-------	--	--	--	--------------

Cientes do lançamento fiscal, a pessoa jurídica autuada OKTA ALIMENTOS LTDA e os responsáveis solidários apresentaram impugnação, cujas razões estão assim resumidas no relatório da decisão recorrida (e-fls. 4178/4182), *in verbis*:

(...)

IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento em 26/08/2009, através de ciência postal, conforme AR (fl. 3.896, 3.792, 3.794), a interessada e os sócios solidários, por seus advogados e procuradores, ingressaram, em 22/09/2009, com peça impugnatória de fls. 3.898/3.973, alegando, em suma:

a) Responsabilidade Tributária

A prescrição do art. 124, que caracteriza responsabilidade solidária passiva, (...).

Para que se configure a responsabilidade tributária solidária é preciso que o fisco demonstre de forma justificada, mediante provas, a existência de interesse comum quanto ao fato gerador.

No processo administrativo não existiu qualquer ato e prova demonstrando claramente a configuração dos requisitos legais a fim de justificar a imposição de responsabilidade tributária, destacando que solidariedade não se presume.

*Discorre sobre a solidariedade e interesse comum, concluindo que o interesse comum na “ocorrência do fato gerador demanda basicamente um **interesse jurídico** e não meramente fático, econômico, social, (...).*

Entende que no presente caso não restam caracterizados os requisitos legais, (...).

Conclui pela inexistência do preenchimento dos requisitos legais para atribuição da responsabilidade tributária por solidariedade do art. 124, I, do CTN.

(...)

b) Decadência Mensal

Alega a decadência quanto aos períodos cobrados até julho de 2004.

O art.42, §1º, da Lei nº 9430/96 dispõe que o valor das receitas ou dos rendimentos omitidos serão considerados auferidos ou recebidos no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

Assim, sendo o fato gerador mensal, nos termos do art. 150, § 4º do CTN e inexistindo o dolo configurado, há de se reconhecer a decadência com relação aos períodos de janeiro a julho de 2004.

c) Cerceamento de Defesa. Devido Processo Legal Administrativo

Discorre sobre os princípios da supremacia da constituição, da máxima efetividade ou eficácia, do devido processo legal, contraditório, ampla defesa, alegando que houve cerceamento de defesa com violação ao devido processo legal, por ter o auto de infração sido lavrado sem a explicitação clara da razão fática e jurídica da desconsideração de todos os documentos e esclarecimentos apresentados, (...).

(...)

No presente processo o lançamento por depósito bancário exige que se demonstre em planilha de forma individual referidos depósitos, fato não demonstrado pela fiscalização, implicando no cerceamento do direito de defesa da impugnante.

d) Omissão de Receitas - Presunção de Omissão de Receitas - Receitas Não Escrituradas de Depósitos Bancário Não Escriturados

Que o lançamento pautou-se apenas em presunção, não havendo a efetiva comprovação da omissão de receitas no tocante aos extratos bancários, bem como relativamente à emissão de notas calçadas, sendo ilegal citado procedimento, bem como requerendo prova pericial.

e) Obtenção de Prova Ilícita - Ofensa aos Princípios Constitucionais do Sigilo Bancário

Requer a nulidade do lançamento por utilização de prova obtida por meio ilícito.

O sigilo bancário é direito individual fundamental que só pode ser violado por determinação judicial, motivo que a obtenção dos extratos diretamente pela Autoridade Fiscal é arbitrária, ilegal e inconstitucional.

Que a autorização de quebra do sigilo bancário diretamente pelo fisco, prevista na Lei Complementar 105 de 2001 é inconstitucional.

f) Omissão de Receitas - Receitas Não Escrituradas - Depósitos Bancários e o Conceito Constitucional de Renda

Que depósito bancário não é renda, pois esta depende do confronto de receitas e despesas, sendo que a Autoridade Fiscal só apurou receitas e em nenhum momento fez alusão às despesas.

Que dentro da movimentação bancária o mesmo dinheiro movimentado várias vezes pela conta, podendo os extratos

bancários conter empréstimos, valores liberados de cheques especiais, circulação de valores entre bancos etc.

Transcreve julgados do Conselho de Contribuintes e Súmula 182 do TRF, que entende corroborar sua argumentação.

Reitera a necessidade da prova pericial.

g) Exclusão dos Valores Pagos no Simples

Que não foram considerados no lançamento os valores pagos pelo SIMPLES, devendo ser excluídos.

h) Tributação Reflexa

Sendo improcedente lançamento do Imposto de Renda, por consequência restam indevidos os lançamentos reflexos.

i) Presunção de Omissão se Receitas - PIS/COFINS/CSLL - Falta de Previsão Legal

Que a omissão de receita por presunção legal disposta no art.42 da Lei nº 9.430/1996 só é aplicável ao Imposto de Renda.

A utilização de presunção para fins de tributação só é permitida se expressamente prevista em lei.

Nesse sentido, somente com advento da Medida Provisória 449 de 2008, com a alteração do art. 8º da Lei 8.212/ 1991, se criou a discutível possibilidade de se tributar, mediante presunção, eventual omissão de receita, com base em depósito bancário, para as contribuições sociais.

j) Aumento da Base de Cálculo da COFINS e do PIS

As modificações instituídas pela Lei nº 9.718/98 são inconstitucionais, pois não respeitam o limite estabelecido originariamente pelo art. 195, I da CF/88, sendo distintas as expressões faturamento e receita bruta.

A EC nº 20/98 não dá amparo à alteração veiculada na Lei nº 9.718/98, pois é anterior a tal modificação.

Por ser nova fonte de custeio para seguridade social, qualquer modificação demandaria Lei Complementar nos termos dos art. 195, §4º e art. 154, I da CF/88.

k) COFINS. Majoração de Alíquota.

Lei ordinária não pode revogar disposições previstas em lei complementar, motivo da inconstitucionalidade da elevação da alíquota da COFINS de 2% para 3% prescrita pela Lei 9.718/98.

l) Indevida Inclusão do ICMS na Base de Cálculo Do PIS e da COFINS

Os valores do ICMS não podem ser incluídos na base de cálculo de PIS e COFINS, uma vez que não configuram faturamento ou receita.

m) Disposições Específicas ao PIS

Não é possível que lei ordinária altere base de cálculo do PIS, que e expressamente prevista em lei complementar, entretanto, o fisco tomou como base de cálculo o valor do mês anterior à ocorrência do fato gerador, desrespeitando o comando do art. 6º, parágrafo único da Lei Complementar 7/70.]

n) Juros

Contesta a utilização da SELIC como forma de cálculo dos juros, por entender que apresentam caráter remuneratório, sendo que a legislação apenas permitiria juros de caráter moratório.

Entende que a Lei n.º 9.065/95 alterou o conceito de juros de mora, contrariando o art. 161 do CTN.

o) Multa Confiscatória Aplicada

Questiona o alto valor da multa aplicada, ofendendo os princípios constitucionais da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco.

Pede o cancelamento da multa imposta, ou redução, no mínimo, ao patamar de 20%.

Ao menos redução da multa de 150% para 75%, por não ser aplicável multa qualificada por força de omissão de receitas relativas aos depósitos bancários.

(...)

p) Prova Pericial

Requer a realização de prova pericial com o fito de se evidenciar a efetiva base de cálculo, bem como a ocorrência dos fatos geradores, apresentando quesitos e indicando assistente técnico.

(...)

Na sessão de 10/12/2009, a 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto julgou a impugnação improcedente, conforme Acórdão (e-fls. 4172/4201):

a) ao manter os autos de infração;

b) ao manter a sujeição passiva solidária dos sócios **Sr. Octávio José Pagnan e a Sra. Selene Gonçalves Pagnan.**

Transcrevo, a seguir, a ementa e parte dispositiva do Acórdão recorrido, *in verbis*:

(...)

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

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITA. SIMPLES. PRESUNÇÃO LEGAL

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 incluídos no SIMPLES, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

OMISSÃO DE RECEITAS. NOTAS FISCAIS CALÇADAS.

O calçamento de notas fiscais caracteriza omissão de receitas tributada de acordo com a legislação em vigor na data do fato gerador.

OMISSÃO DE RECEITA. SIMPLES. ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTAS. PAGAMENTOS.

Quando da apuração de omissão de receita no SIMPLES ocorre, de forma reflexa, a alteração das alíquotas aplicáveis, devem ser considerados os valores declarados ou pagos pela fiscalizada.

COFINS. PIS. BASE DE CÁLCULO. ALÍQUOTA.

Inaplicáveis ao lançamento de tributos pelo SIMPLES argumentação da impugnante em relação à alíquota e base de cálculo do PIS e da COFINS, quando apurados por outras formas de tributação.

Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o desconhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Existindo no processo os elementos necessários à formação da livre convicção do julgador e constatando-se a inexistência nos autos de matéria que necessite da opinião de perito para ser decidida, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

SUSTENTAÇÃO ORAL. INDEFERIMENTO.

Inexiste, no âmbito da legislação processual tributária, previsão para realização de sustentação oral, pela defesa, durante a sessão de julgamento administrativo de primeira instância.

Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei.

AÇÃO JUDICIAL. PROPOSITURA. EFEITOS.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Pública, de ação judicial, por qualquer modalidade e a qualquer tempo, importa, nos estritos termos de seu objeto, renúncia às instâncias administrativas, as quais ficam vinculadas ao teor do provimento judicial.

SOLIDARIEDADE PASSIVA. INTERESSE COMUM. DESIGNAÇÃO LEGAL.

Nos termos do art. 124 do CTN, são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as pessoas expressamente designadas por lei.

SOLIDARIEDADE PASSIVA. PROCEDIMENTO COBRANÇA E EXECUÇÃO.

A qualificação dos responsáveis pelo crédito tributário é inerente aos procedimentos de cobrança e execução do débito, caracterizando-se como questão subsidiária no julgamento administrativo, cujo foco é a constituição do crédito tributário.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO. DOLO COMPROVADO.

Tratando-se de lançamento de ofício, não tendo havido pagamento tempestivo ou comprovado que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da decadência ocorre no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADA. DOLO.

A multa de ofício, aplicada em auto de infração, é multa administrativa, de natureza punitiva, e nas infrações em que se

constata a prática dolosa da fiscalizada que quis o resultado de sonegar tributos, há que ser mantida a multa qualificada de 150%.

*MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.
PROPORCIONALIDADE. RAZOABILIDADE.*

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

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

A cobrança de juros de mora está em conformidade com a legislação vigente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por maioria de votos, julgar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, para rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, por manter a exigência do crédito tributário tal como lançado, nos termos do relatório e voto.

Vencido o julgador Paulo Régis Venter, que não acompanhou o voto do relator apenas quanto à preliminar de sujeição passiva solidária, tendo votado pelo acatamento do pedido de exclusão dos sócios solidários do pólo passivo da autuação, uma vez que entende que pessoa física não pode ser considerada sujeito passivo de lançamento de tributos devidos pela pessoa jurídica, cabendo apenas a sua eventual responsabilização solidária por ocasião do processo de execução fiscal do crédito tributário, sob competência da Procuradoria da Fazenda Nacional, com fulcro nos artigos 135 ou 137 do CTN, conforme o caso.

(...)

Cientes desse *decisum* em **09/02/2010** por via postal - Aviso de Recebimento - AR (e-fl. 4211), a OKTA ALIMENTOS LTDA e os sujeitos passivos solidários Sr. Octávio José Pagnan e a Sra. Selene Gonçalves Pagnan apresentaram, **conjuntamente**, o Recurso Voluntário em **01/03/2010, por via postal - AR** (e-fls. 4286/4287), reiterando, em suma, as mesmas razões já aduzidas na impugnação na primeira instância de julgamento, acrescentando, ainda, pedido para afastamento da cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

Obs: Por último a recorrente, conforme petição de **25/11/2014**, pediu o sobrestamento do presente processo administrativo até o trânsito em julgado do processo judicial 2007.61.02.012374-3 (Ação de Mandado de Segurança contra o acesso direto do fisco aos dados de movimentação financeira bancária, sigilo bancário), juntando cópia do Acórdão da 3ª Turma do TRF/3ª Região que concedeu a segurança, em apelação civil, em 02/06/2014, e ainda juntou cópia do Acórdão da 3ª Turma do TRF/3ª Região que negou provimento ao

Processo nº 15956.000238/2009-60
Acórdão n.º **1301-003.031**

S1-C3T1
Fl. 4.312

agravo legal em Apelação Civil da Procuradoria da Fazenda Nacional, em 06/11/2014 (e-fls. 4290/4297).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O Recurso Voluntário foi apresentado, **conjuntamente**, pela **OKTA ALIMENTOS LTDA** e pelos sujeitos passivos solidários **Sr.Octávio José Pagnan** e a **Sra. Selene Gonçalves Pagnan**.

O recurso é tempestivo, em relação a todos, e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, conheço do recurso.

Conforme relatado, os autos tratam do crédito tributário lançado de ofício (autos de infração do Simples Federal), **ano-calendário 2004**, pela imputação das seguintes infrações:

a) **omissão de receitas da atividade - receitas não escrituradas (notas fiscais "calçadas")**, prova direta (Lei 9.249/95, art. 24 c/c Lei 9.317/96), com imposição de multa qualificada de 150%;

b) **omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada** (presunção legal, Lei 9.430/96, art. 42 c/c Lei 9.317/96), com multa de 75%;

c) **insuficiência de recolhimento** (infração reflexa da omissão de receitas) (Lei 9.317/96), com multa de 75%.

Ainda, o fisco imputou sujeição passiva solidária, responsabilidade pelo crédito tributário lançado de ofício:

a) ao **Sr.Octávio José Pagnan** (CTN, art. 124,I);

b) a **Sra. Selene Gonçalves Pagnan** (CTN, art. 124,I).

PEDIDO DE SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. DISCUSSÃO EM JUÍZO DO SIGILO BANCÁRIO.

Primeiro, a recorrente acostou aos autos petição de **25/11/2014**, no sentido de sobrestamento do presente processo administrativo até o trânsito em julgado do processo judicial 2007.61.02.012374-3 (Ação de Mandado de Segurança contra o acesso direto do fisco aos dados de movimentação financeira bancária, sigilo bancário), juntando cópia do Acórdão da 3ª Turma do TRF/3ª Região que concedera segurança, em apelação civil, em 02/06/2014, e ainda juntou cópia do Acórdão da 3ª Turma do TRF/3ª Região que negara provimento ao agravo legal em Apelação Civil da Procuradoria da Fazenda Nacional, em 06/11/2014 (e-fls. 4290/4297).

Depois disso, consta publicação na internet de resultado de julgamento - Ata de Julgamento da 3ª Turma do TRF/3ª Região, como informação mais recente, extraída da internet em 09/05/2018, às 11:01 horas, que a Fazenda Nacional reverteu essas decisões favoráveis da contribuinte. Senão vejamos:

(...)

*ATA DE JULGAMENTO ATA DA 16ª SESSÃO ORDINÁRIA,
REALIZADA EM 16 DE AGOSTO DE 2017.*

(...)

0016 AMS-SP 312972 0012374-12.2007.4.03.6102
2007.61.02.012374-3

RELATOR : DES.FED. NELTON DOS SANTOS

APTE : OKTA ALIMENTOS LTDA

ADV : SP189262 JOAO HENRIQUE GONCALVES DOMINGOS

APDO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)

*ADV : SP000003 JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI
OWADA*

*A TERCEIRA TURMA, POR UNANIMIDADE, DECIDIU EM
JUÍZO DE RETRATAÇÃO, NEGAR PROVIMENTO À
APELAÇÃO.*

(...)

(Publicado DeJ em 29/08/2017)

(...)

Como demonstrado, a Fazenda Nacional, em juízo de retratação (esfera judicial), obteve êxito, conseguiu a reversão, ou seja, houve a reforma da decisão que, por último, beneficiava a contribuinte.

A contribuinte apelou, porém a 3ª Turma do TRF/3ª Região negou provimento à apelação na sessão de **16/08/2017**.

Ademais, não consta dos presentes autos - a partir da citada data - a situação atual dessa discussão judicial.

Em face do princípio do impulso oficial, não há no Regimento Interno do CARF previsão de sobrestamento do presente processo administrativo, por conta do fato da contribuinte estar discutindo em juízo a constitucionalidade da legislação que autoriza o acesso direto do fisco, sem ordem judicial, aos dados de movimentação financeira bancária, na forma da legislação de regência.

De qualquer modo, em face do Princípio da Unidade de Jurisdição a última palavra é do Poder Judiciário quanto à matéria deduzida em juízo.

Este processo, destarte, fica submetido à sorte do que restar decidido no citado processo judicial, quanto ao acesso do fisco aos dados de movimentação financeira bancária, sem ordem judicial, em relação à recorrente.

Cabe à PFN, assim, observar o que restar decidido, em decisão transitada em julgado, naquele processo judicial em tramitação na esfera judicial de autoria da recorrente.

Portanto, rejeito o pedido de sobrestamento do julgamento deste processo.

SIGILO BANCÁRIO. LC 105/2001, ART, 6º. PROVAS ILÍCITAS. DISCUSSÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA AO RECURSO ADMINISTRATIVO NESSA PARTE.

Os recorrentes argumentam, nas razões do recurso:

- que a Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, não tem o condão de tornar o fisco federal independente de autorização judicial, ou seja, não pode afastar o prévio exame do Poder Judiciário sobre o cabimento da quebra do sigilo, transferindo tal prerrogativa à própria administração pública;

- que o art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, ao estabelecer a quebra do sigilo bancário sem autorização judicial, bastando a vontade do agente público, ainda que motivada e fundamentada, viola o artigo 5º, incisos X e XII, da Constituição da República.

- que, diante do exposto, é de rigor que se verifique que todo o procedimento fiscal já nasceu nulo de pleno direito, pois a fisco inobservou direitos fundamentais básicos inerentes aos cidadão. Requer-se, portanto, a nulidade do processo, já que se valendo de dados obtidos, de forma ilegal, lavrou autos de infração contra a recorrente. Trata-se de evidente utilização de prova ilícita, que contamina, conseqüentemente, todas as demais provas e atos decorrentes ("*fruits of poisonous tree*").

Durante o procedimento de fiscalização, a contribuinte impetrou Mandado de Segurança (2007.61.02.012374-3) (fls.- 373/374) para impedir que o fisco tivesse acesso as suas informações financeiras bancárias.

Nesse sentido consta do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, *in verbis*:

(...)

9. Transcorrido o prazo para apresentação das informações solicitadas, a fiscalizada solicitou prorrogações de prazo alegando exíguo o prazo concedido para atendimento das informações. Em virtude deste fato foram concedidas dilações no prazo. Depois de transcorrido os novos prazos concedidos a fiscalizada, a mesma apresentou documento informando que não iria apresentar o Livro Caixa e tampouco os extratos bancários, informando, ainda, que impetrara Mandado de Segurança (2007.61.02.012374-3) (fls.- 373/374) para impedir o acesso as suas informações bancárias. Desta forma, a Receita Federal do Brasil entrou com pedido de indeferimento da liminar concedida.

Diante dos fatos expostos pela RFB a liminar que havia sido concedida a fiscalizada foi indeferida na data de 08 de novembro de 2007(fl. 376).

10. Em virtude do indeferimento da liminar impetrada pela fiscalizada, a mesma foi novamente intimada a apresentar os documentos solicitados no item 08 deste termo (fls. 383/388). E, novamente, a fiscalizada apresentou documentação informando que não procederá a entrega dos extratos bancários e demais documentos solicitados, pois entendia que, dentre outros, "...trata-se, primeiro de garantia constitucional...". Desta forma, sendo observada a indispensabilidade destas informações para o prosseguimento da ação fiscal e, com base na Lei Complementar n. 105/2001, no Decreto 3.724/2001 e no artigo 33 da lei 9;430/96, esta fiscalização solicitou Requisições de Movimentação Financeiras junto as Instituições nas quais a fiscalizada possuía movimentação financeira.

(...)

A discussão judicial pela contribuinte da constitucionalidade do art. 6º da Lei 105/01, desde a fase de fiscalização, implicou renúncia de discussão dessa matéria na órbita administrativa, mormente neste processo administrativo tributário, conforme o art. 38,§ único, da Lei nº 6.830/80, *in verbis*:

(...)

Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

(...)

Como visto, a contribuinte ajuizou Ação de Mandado de Segurança, durante do procedimento de fiscalização para evitar que o fisco tivesse acesso a contas bancárias, questionando, incidentalmente, a constitucionalidade do art. 6º da LC 105/2001.

A decisão recorrida, não conheceu da matéria agitada judicialmente, conforme voto condutor que transcrevo, no que pertinente, *in verbis*:

(...)

4 Quebra Sigilo Bancário sem Ordem Judicial. Da Concomitância entre o Processo Administrativo e o Judicial

(...)

Verificando-se a documentação acostada aos autos, o contribuinte impetrou mandado de segurança, com pedido de liminar, contra o Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto (fls. 376), perante a 2ª Vara Federal de Ribeirão Preto-SP (processo n.º 2007.61.02.012374-3).

(...)

Destarte, há que se observar o princípio da unicidade de jurisdição, de acordo com o qual não cabe à autoridade administrativa pronunciar-se sobre o mérito de questão pendente de apreciação pelo Poder Judiciário, pois, ao final, prevalecerá a decisão da Justiça.

(...)

A propositura de ação judicial pelo contribuinte, em razão disso, nos pontos em que haja idêntico questionamento, torna ineficaz o processo administrativo. De fato, havendo o deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde o sentido a apreciação da mesma matéria na via administrativa. Do contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação, pela autoridade administrativa, de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva.

Portanto, em face da propositura da ação judicial, que importa renúncia à esfera administrativa, e tendo em vista a unicidade de jurisdição consagrada no art. 5.º, XXXV da CF/1988 e a orientação contida no Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 03/1996, não conheço a matéria discutida judicialmente.

(...)

A propositura do AMS implicou, portanto, renúncia à discussão na órbita administrativa acerca da constitucionalidade do art. 6º da LC 105/2001.

Ainda, apenas para argumentar, o Pleno do Supremo Tribunal Federal - STF, na decisão de **24/02/2016**, no RECURSO EXTRAORDINÁRIO 601.314-SP, Repercussão Geral, Relator Ministro Edson Fachin, declarou constitucional, com efeito *erga omnes*, a legislação de regência que permite acesso direto do fisco aos dados de movimentação financeira dos contribuintes, conforme ementa do Acórdão que transcrevo, *in verbis*:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISICÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que

se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

O STF entendeu que esse repasse das informações dos bancos para o fisco não pode ser chamado de quebra de sigilo bancário, pois as informações são passadas, transferidas para o fisco em caráter sigiloso e permanecem de forma sigilosa na Administração Tributária.

Por conseguinte, o que ocorre é uma tramitação sigilosa entre os bancos e o fisco e, por não ser acessível a terceiros, não pode ser considerado violação do sigilo.

Os fundamentos considerados pelo STF na declaração de constitucionalidade do art. 6º da LC 105/2001:

(...)

a) o sigilo bancário não é absoluto e deve ceder espaço ao princípio da moralidade nas hipóteses em que transações bancárias indiquem ilicitudes;

b) prática prevista na LC 105/2001 é comum em vários países desenvolvidos e a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo questionado seria um retrocesso diante dos compromissos internacionais assumidos pelo Brasil para combater ilícitos como a lavagem de dinheiro e evasão de divisas e para coibir práticas de organizações criminosas;

c) a identificação de patrimônio, rendimentos e atividades econômicas do contribuinte pela administração tributária dá efetividade ao princípio da capacidade contributiva, que, por sua vez, sofre riscos quando se restringem as hipóteses que autorizam seu acesso às transações bancárias dos contribuintes;

d) a LC 105/2001 não viola a CF/88. Isso porque o legislador não estabeleceu requisitos objetivos para requisição de informação pela administração tributária às instituições financeiras e exigiu que, quando essas informações chegassem ao Fisco, ali mantivessem o dever de sigilo.

Com efeito, o parágrafo único do art. 6º preconiza que o resultado dos exames, as informações e os documentos deverão ser conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Assim, não há ofensa a intimidade ou qualquer outro direito fundamental, pois a LC 105/2001 não permite a quebra de sigilo bancário", mas sim a transferência desse sigilo dos bancos ao Fisco;

e) o art. 6º da LC 105/2001 é taxativo e razoável ao facultar o exame de documentos, livros e registros de instituições financeiras somente se houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

(...)

A decisão da Suprema Corte foi proferida no julgamento das ADIs 2390, 2386, 2397 e 2859 e do RE 601.314-SP (repercussão geral)

Diante do exposto, nesta instância recursal ordinária do CARF, assim como já ocorrera com a decisão *a quo*, também, não conheço da matéria deduzida em juízo, em face da concomitância (matéria objeto do processo administrativo e judicial).

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA PARCIAL

O recorrentes suscitaram nas razões do recurso a decadência mensal, nos seguintes termos:

(...)

II.e. Decadência Mensal - Artigo 42, § 1º da Lei nº 9,430/96.

Na rara e improvável hipótese de serem superadas as nulidades acima expostas, "data venia", quanto ao período cobrado até julho de 2004, convém esclarecer que já transcorreu decadência, sendo de rigor a extinção do crédito de conformidade com o art. 156, V, do Código Tributário Nacional.

Sem delongas, o art. 42, § 1º, da Lei nº 9430/96 é incisivo ao dispor que o "valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito. efetuado pela instituição financeira".

Portanto, dúvida não resta que o fato gerador. do imposto sobre a renda de pessoa jurídica para fins de tributação quando da existência de omissão de receita lançada por presunção com base em extratos bancários e receitas não escrituradas será o mês em que houver o crédito pela instituição financeira.

(...)

No Sistema Simples o fato gerador dos respectivos tributos é mensal.

A questão da decadência está sedimentada, pacificada, nos Tribunais Superiores e também neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, inexistindo antecipação de pagamento dos tributos para o respectivo período de apuração ou existindo dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo de cinco anos dá-se na forma do art. 173, I, do CTN. Por outro lado, existindo antecipação de pagamento para o período de apuração, o **dies a quo** do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, §4º), se não houver dolo, fraude ou simulação.

Quanto a pagamentos consta dos autos Tela Sinal, informando pagamentos do Simples dos meses de **junho e julho/2004**, respectivamente, data de arrecadação 29/12/2004 e 10/08/2004 (fls. 3977) ou (e-fl. 4171).

Nos autos não há comprovante de antecipação de pagamento do Simples para os meses de janeiro a maio/2004.

A contribuinte tomou ciência dos autos de infração do Simples em **26/08/2009**, por via postal - Aviso de Recebimento - AR (e-fl. 4075).

Quanto às infrações imputadas Omissão de receitas - Depósitos Bancários de Origem não Comprovada e Insuficiência de Recolhimento (infração reflexa da omissão de receitas), ambos com aplicação de multa de 75%, estão decaídas, caducadas, apenas a diferença de crédito tributário lançada de ofício atinente aos fatos geradores dos PA **junho e julho** de

2004 (existência de antecipação de pagamento do Simples), pela aplicação do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN.

Entretanto, quanto à infração omissão de receitas da atividade - receitas não escrituradas ("notas fiscais calçadas), em face da conduta dolosa, sonegação fiscal, que implicou a aplicação pelo fisco da multa qualificada (150%), todos os fatos geradores dessa infração do ano-calendário 2004 estão a salvo da decadência, pela incidência do termo *a quo* do art. 173, I, do CTN, ou seja, 01/01/2005. O fisco tinha prazo para lançar de ofício até 01/01/2010. A contribuinte tomou ciência do lançamento fiscal 26/08/2009. A questão da multa qualificada, no mérito, será tratada, especificamente, mais adiante (apenas antecipando aqui, a multa qualificada restou demonstrada, justificada e deve ser mantida).

Portanto, acolho a decadência parcial do crédito tributário:

a) para a infração omissão de receitas -depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada, quanto aos períodos de apuração mensal do Simples Federal de **junho e julho/2004**;

b) para a infração insuficiência de recolhimento do Simples Federal (sobre a receita declarada ao fisco na Declaração do Simples 2005, ano-calendário 2004), também quanto aos períodos de apuração de **junho e julho/2004**.

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA TÉCNICA:

Nas razões do recurso, os recorrentes pedem a realização de prova pericial com o fito de se evidenciar a efetiva base de cálculo, bem como a ocorrência dos fatos geradores, formulando quesitos nos seguintes termos, *in verbis*:

(...)

a) *É possível aferir q o lançamento encontra-se efetuado única e «exclusivamente com base em presunções quanto à omissão de receitas: extratos bancários e receitas não-escrituradas?*

b) *É possível afirmar, com exatidão, que todos os valores realmente podem ser considerados como omissão de receitas?*

c) *Os documentos já juntados e os argumentos tecidos na impugnação retiram a presunção de certeza do auto de infração?*

d) *O ICMS está incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS?*

e) *Respeitou-se a semestralidade da base de cálculo do PIS?*

f) *Assim sendo, com base na argumentação do impugnante é possível afirmar que existe erros no procedimento fiscal?*

g) Havendo erros, os mesmos podem implicar na nulidade do auto?

h) Com base nas respostas anteriores é possível afirmar que os valores cobrados estão totalmente corretos?

(...)

Ainda, a recorrente indicou perito.

Quanto ao pedido de perícia, indefiro-o por entender dispensável para o deslinde do presente julgamento, uma vez que não há matéria atinente aos autos de infração que necessite de opinião de perito para ser decidida e, ademais, constam dos autos do processo todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide quanto às infrações imputadas.

Nesse sentido, transcrevo os seguintes precedentes deste CARF:

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR.. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. De conformidade com o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária. A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.(Acórdão nº 20-601.462, sessão de 09/10/2008).

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de diligência considerada desnecessária, prescindível e formulado sem atendimento aos requisitos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.(Acórdão nº 10249.407, sessão de 06/11/2008).

PEDIDO DE PERÍCIA INDEFERIMENTO. A admissibilidade de diligência ou perícia, por não se constituir em direito do autuado, depende do livre convencimento da autoridade julgadora como meio de melhor apurar os fatos, podendo como tal dispensar quando entender desnecessárias ao deslinde da questão. Ademais, tem-se como não formulado o pedido de perícia que deixa de atender aos requisitos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, principalmente quando este se revela prescindível. (Acórdão nº 19300.018, sessão de 13/10/2008).

PEDIDO DE PERÍCIA PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.(Acórdão nº 105-15.978, sessão de 20/07/2006).

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas que

o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal, quando restar evidenciado que o mesmo poderia trazê-las aos autos, se de fato existissem (Acórdão nº 102-48.141, de 25/01/2007).

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. Deve ser indeferido pedido de diligência quando prescindível, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão nº 20180.294, sessão de 23/05/2007).

PERÍCIA. DESNECESSIDADE.. Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando o exame de um técnico é desnecessário à solução da controvérsia, apenas circunscrita à matéria contábil e aos argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do saber do julgador.(Acórdão nº 10222.937, sessão de 28/03/2007).

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. NEGATIVA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. É incabível a realização de diligência ou perícia para responder a quesitos de natureza legal, cujo conhecimento seja elementar ou que se refiram a prova passível de produção unilateral pelo contribuinte.(Ac. 3302-01.280, sessão de 09/11/2011, Relator José Antonio Francisco).

PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA CONTÁBIL. MEIO DE PROVA DESNECESSÁRIO. INDEFERIMENTO. O pedido de perícia técnica, para análise de dados que integram a escrituração contábil e já presentes nos autos, demonstra intenção protelatória e não caracteriza cerceamento do direito de defesa quando indeferido. A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa.

Por se tratar de prova especial, subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.(Ac. nº 1802-001.006, sessão de 17/10/2011).

ASSUNTO: PERÍCIA/DILIGÊNCIA – PRESCINDIBILIDADE – A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos (Acórdão CSRF 107-05.810, Relatora Karem Jureidini Dias).

Ainda, quanto à infração omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada, em face da presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/96, o ônus probatório é da contribuinte.

A diligência ou perícia técnica não se presta a produzir prova cujo ônus é da contribuinte.

A diligência ou perícia técnica não pode ser utilizada para substituir a parte (contribuinte) na produção de provas.

Por tudo que foi exposto, rejeito o pedido de realização de diligência/perícia técnica.

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Os recorrentes alegaram, nas razões do recurso, que a autoridade administrativa lavrou os autos de infração do Simples Federal, ano-calendário 2004, tendo, exclusivamente, por supedâneo, a mera presunção, sem demonstrar, cabalmente, como era de sua competência, os elementos que compõem o fato tributário.

Carece de fundamento fático-jurídico a alegação dos recorrentes.

Durante o procedimento de fiscalização, a contribuinte foi intimada pelo fisco a comprovar a origem dos depósitos bancários a crédito em suas contas correntes bancárias quanto ao ano-calendário 2004, com respectivo demonstrativo dos créditos, operação por operação, de forma individualizada, com discriminação de data da operação, valor da operação, histórico, nº do documento, nº da conta bancária e instituição financeira, nos termos do art. 42, § 3º, da Lei 9.430/96, tudo consoante intimação fiscal e demonstrativo dos créditos a comprovar a origem, de 12/05/2009, e dos quais tomou ciência em 14/05/2009 (fls. 3571/3610).

A contribuinte não comprovou a origem dos depósitos a crédito em suas contas correntes bancárias, quanto ao ano-calendário 2004.

A falta de comprovação da origem dos depósitos bancários não escriturados, não registrados na escrituração contábil e fiscal, implicou a inversão do ônus da prova, pois o art. 42 da Lei nº 9.430/96 trata de presunção legal.

Para imputação da infração omissão de receitas por presunção legal (fato probando) basta o fisco comprovar a ocorrência do fato indiciário (fato conhecido), ou seja, a existência de extratos bancários de conta corrente cuja movimentação financeira bancária não foi registrada na escrituração contábil/fiscal e a pessoa jurídica jurídica, embora intimada, não comprove a origem dos recursos ingressados a crédito nas suas contas correntes bancárias. A partir do fato indiciário depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada (fato conhecido) presume-se a ocorrência ou existência de omissão de receitas à margem da tributação (fato probando).

A presunção legal de omissão de receitas tem caráter relativo e inverte o ônus da prova.

O ônus probatório da não ocorrência do fato probando omissão de receitas é do sujeito passivo, que poderá afastá-la mediante produção de prova hábil e idônea.

Vale dizer, o fisco pode presumir a omissão de receitas (com base em depósitos bancários de origem não comprovada), quando o contribuinte, regularmente intimada, não comprove através de documentos hábeis e idôneos a origem dos depósitos a

crédito em suas contas bancárias, uma vez que não mais se aplica a vetusta Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

Isso porque existem duas realidades distintas no que se refere ao uso da movimentação financeira bancária para a caracterização da omissão de receitas, sendo uma com base no art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990 (dispositivo revogado pela Lei n. 9.430/96), e a outra com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Vejamos:

Lei nº 8.021/1990

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

§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações."[revogado]

Lei nº 9.430/1996

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido 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."

Com base nos dispositivos acima transcritos, verifica-se que o que distingue uma realidade da outra é que a partir de 01/01/1997 — entrada em vigor da Lei nº 9.430/96 - a existência de depósitos não escriturados ou de origem não comprovada tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio a se juntar às outras já existentes no ordenamento jurídico, sendo que, a partir daí, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados, de origem não comprovada, mediante extratos bancários, para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo.

Antes, tal previsão legal para depósitos bancários inexistia e, com isso, o fisco necessitava, nos estritos termos do art. 6º, caput, e § 5º, da Lei nº 8.021/1990, não apenas constatar a existência dos depósitos bancários, mas estabelecer uma conexão, um nexo causal, entre tais depósitos e alguma exteriorização de riqueza, renda consumida e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse dar ensejo à omissão de receitas.

O fato é que, após a edição da Lei nº 9.430/1996, a movimentação bancária mantida ao largo da escrituração contábil da empresa ou sem comprovação da origem, presumese realizada com valores omitidos à tributação, salvo prova em contrário, não mais se aplicando, portanto, o entendimento exarado na Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

Para fatos geradores a partir de 1º/01/1997, no tocante à omissão de rendimentos/receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, tem vigência única e plenamente o art. 42 da Lei nº9.430/96.

Esse diploma legal, como já dito alhures, encerra presunção legal que implica inversão do ônus da prova.

O ônus da prova de que não houve omissão de receitas/rendimentos é da contribuinte.

Não há que se falar em necessidade de sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte, conforme matéria já sumulada por este Egrégio Conselho Administrativo, *in verbis*:

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.

Como demonstrado, o depósito bancário de origem não comprovada é rendimento tributável pelo imposto de renda, por presunção legal.

Esse entendimento encontra-se, também, pacificado no âmbito deste Conselho de Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cujos precedentes transcrevo a título ilustrativo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ. Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Acórdão nº 108--09.836, sessão de 05 de fevereiro de 2009, Relatora Valéria Cabral Géo Verçoza).

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA Anocale ndário:2002 a 2004. Ementa: IRPJ — DEPÓSITOS BANCÁRIOS — OMISSÃO DE RECEITAS PRESUNÇÃO LEGAL Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Acórdão nº 101-97.116, sessão de 05 de fevereiro de 2009, Relator Valmir Sandri).

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E

DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE — SIMPLES Exercício: 2003, 2004. Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA—PROCEDÊNCIA. 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, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA PRESUNÇÃO LEGAL. Em se tratando de presunção legal, cabe ao Fisco a prova do fato indiciário. Ao contribuinte incumbe provar que o fato indiciário não leva, em seu caso concreto, ao fato presumido por lei. Esse ônus não pode ser transferido pelo contribuinte à Administração Tributária.(Acórdão nº 105-17.369, sessão de 17 de dezembro de 2008, Relator Waldir Veiga Rocha).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF. Exercício. 2000, 2001, 2002. OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.(Acórdão nº 10249.393, sessão de 06 de novembro de 2008. Relatora Núbia Matos Moura).

Assunto: SIMPLES NACIONAL. EXERCÍCIO: 2004, 2005 Ementa: PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996. Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS DO ÔNUS DA PROVA. As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. (Acórdão nº 195-00.088, sessão 09 de dezembro de 2008, Relator Benedicto Celso Benicio Junior).

Por fim, apenas a título de argumentação, não há conflito entre o art. 42 da Lei nº 9.430/96, que presume como rendimento omitido os valores creditados em conta de depósitos para os quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove sua origem, e os arts. 43 e 44 do Código Tributário Nacional que definem o fato gerador do imposto de renda – IR e o conceito de renda e a Constituição Federal.

Porém, eventual antinomia suscitada entre as normas somente poderia ser resolvida no âmbito de declaração de inconstitucionalidade das normas pelo Poder Judiciário, falecendo competência ao CARF para tanto, conforme entendimento já sumulada:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ainda, no âmbito do Regime do Simples (autos de infração do Simples) não há que se falar em dedução de despesas, pois esse sistema de tributação simplificado tem por escopo o controle da receita bruta, apuração mensal, e sobre a qual incide diretamente a alíquota, para apuração do *quantum* devido mensalmente, conforme Lei 9.317/96.

Em relação aos depósitos bancários a crédito em suas contas correntes bancárias, a fiscalização expurgou, excluiu transferências entre contas de mesma titularidade, estornos de cheques e CPMF e devoluções. Nesse sentido consta do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, *in verbis*:

(...)

11. De posse dos extratos solicitados partimos para a análise dos mesmos conforme dispõe a legislação vigente.

Logo de plano identificamos várias entradas (créditos) na conta da fiscalizada que não encontravam respaldo na contabilidade da mesma. Estes créditos foram identificados e separados. Efetuou-se a conciliação entre as diversas contas do mesmo, excluindo-se do total de créditos as operações referentes a transferências entre contas de mesma titularidade, estornos de cheques e CPMF, devoluções e demais créditos que, na nossa análise, não se enquadravam como receita proveniente da sua atividade comercial.

12. Após esta análise, os demais créditos que acreditávamos ser proveniente da sua atividade comercial ou proveniente de operações não identificadas foram relacionados e encaminhadas a fiscalizada para sua manifestação e/ou comprovação conforme consta no Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 04/12/2007 (fls. 3571/3610).

(...)

16. Transcorrido novamente o prazo solicitado pela fiscalizada (no total foram concedidos 40 dias para a fiscalizada comprovar a origem dos depósitos) a mesma não apresentou os documentos que justificassem a origem dos depósitos bancários.

17. Desta forma, e, por se tratar de presunção legal, onde ocorre a inversão do ônus da prova, a simples afirmação da fiscalizada de que os créditos em sua conta bancária não são provenientes da sua atividade comercial não elidiu a prova.

18. Desta forma, conclui-se que a fiscalizada, mesmo após ser regularmente intimada, não apresentou documentação hábil e idônea que comprovasse a origem dos recursos utilizados nas suas operações sendo que as mesmas serão apuradas e tributadas Conforme a legislação vigente.

19. Para melhor compreensão dos valores apurados que estão sendo tributados foi elaborado “Demonstrativo Mensal de Créditos não Comprovados - Depósito Bancário” contendo 46 páginas (fls. 3730/3775) onde estão discriminados individualmente cada valor lançado (crédito) em conta da fiscalizada e não comprovado pela fiscalizada, o “Demonstrativo Mensal de Créditos não Comprovados Consolidado - Depósito Bancário” (fl. 3729) com os valores totais mensais não comprovados e, também, o Demonstrativo de Apuração de Valores Tributáveis (fls. 3776).

(...)

Impende registrar que os recorrentes não juntaram aos autos do processo prova alguma das alegações, seja na primeira instância, seja nesta instância recursal de julgamento, e meras alegações genéricas não têm o condão de alterar o lançamento. O PAF dispõe em seu art. 16, III, que devem ser apresentados junto com a impugnação os documentos e provas quanto aos fatos alegados nas razões de defesa.

Portanto, a imputação da infração omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada, por presunção legal, deu-se na forma da legislação de regência.

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE - RECEITAS NÃO ESCRITURADAS (NOTAS FISCAIS "CALÇADAS"). PROVA DIRETA:

A infração foi apurada pelo fisco e os fatos constam relatados, narrados, no Termo de Encerramento de Ação fiscal, *in verbis*:

(...)

33. Neste ponto e importante frisar que a **fiscalizada** utilizou-se do subterfúgio chamado “nota fiscal calçada” para fraudar a fiscalização tributária. Abaixo segue narrativa do procedimento utilizado por esta fiscalização para apuração deste crime em tese.

(...)

VII. APURAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE “NOTA FISCAL CALÇADA” 34.

No dia 31/10/2007 a fiscalizada foi intimada (fls.377/378) a apresentar TODAS as Notas Fiscais referentes à venda de

produtos e/ou prestação de serviços do ano sob fiscalização. Em resposta ao Termo a fiscalizada apresentou documento (fls.379/381) onde informou estar apresentando todas as Notas Fiscais solicitadas.

35. Entretanto, após análise desta fiscalização foi constatado que a fiscalizada não havia apresentado TODAS as suas notas fiscais relativas a vendas efetuadas no ano calendário sob fiscalização. Para ser mais exato, havia mais de uma centena de notas fiscais que não haviam sido apresentadas.

36. Em decorrência deste fato esta fiscalização teve que organizar, separar e identificar, uma a uma, todas as notas fiscais entregues pela fiscalizada. Após o árduo trabalho de identificação individual das notas, todas as notas fiscais faltantes foram relacionadas no termo abaixo mencionado sendo a fiscalizada intimada a se pronunciar.

37. Desta forma foi emitido o Termo de Intimação e Constatação Fiscal MK6 (fls. 393/396) onde foi solicitada à fiscalizada apresentar todas as notas fiscais faltantes.

Transcorrido o prazo a fiscalizada não apresentou a documentação solicitada e tampouco qualquer outra explicação, sendo desta forma emitido Termo de Reintimação e Constatação Fiscal MK7 (fls. 397/402) onde as notas fiscais faltantes foram novamente solicitadas.

38. Em atendimento a reintimação a fiscalizada solicitou prorrogação de 15 dias para entrega da documentação solicitada.

Transcorrido o prazo solicitado a mesma somente apresentou documento informando que "...todas as notas fiscais de saída foram entregues à fiscalização..."(fls. 403/405). Ou seja, a fiscalizada furtou-se de entregar as notas fiscais faltantes e infringiu não somente a legislação tributária como também incorreu em crime, em tese, contra a ordem tributária. (Lei 8.137, art. 1º, V)

(...)

39. Não obstante este fato, foi possível efetuar todas as análises necessárias para configurar a prática de ilícito tributário pela fiscalizada, pois esta fiscalização já estava de posse dos demais livros fiscais/contábeis da fiscalizada. Através do Livro Registro de Saídas (fls. 148/316) foi possível verificar os valores escriturados nas notas fiscais emitidas pela fiscalizada e cotejar/confrontar estes valores com as notas fiscais obtidas junto às empresas diligenciadas. Desta forma ficou claramente configurada a prática de "nota fiscal calçada" e conseqüente configuração, em tese, de crime contra a ordem tributária. (Lei 8.137, art. 1º, II e III).

(...)

40. Cabe informar que os valores mencionados nos tópicos VI e VII, referentes à apuração de omissão de receitas provenientes de “notas fiscais calçadas” foram discriminados e apurados mensalmente, conforme determina a legislação, no “Demonstrativo de Omissão de Valores (Notas Fiscais Calçadas) por Cliente/Comprador” (fls. 3675/3728), no “Demonstrativo Mensal Analítico de Omissão de Rendimentos (Nota Fiscal Calçada)” (fls. 3636/3674), “Demonstrativo Mensal Consolidado de Omissão de Rendimentos (Notas Fiscais Calçadas)” (fl. 3635) e, também, no Demonstrativo de Apuração de Valores Tributáveis (fls. 3776).

(...)

O demonstrativo do valor tributável da infração **omissão de receitas da atividade - receitas não escrituradas** já foi transcrito alhures no relatório.

Como visto, a infração omissão de receitas da atividade - receitas não escrituradas foi imputada com base em **prova direta** (art. 24 da Lei 9.249/95 c/c Lei 9.317/96).

Infração, também, está sobejamente comprovada nos autos.

Os recorrentes, nesta instância de julgamento, não produziram prova alguma para elidir essa infração.

Deve ser mantida integralmente a infração em tela.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO (INFRAÇÃO REFLEXA DA OMISSÃO DE RECEITAS):

A infração em tela envolve a diferença de crédito tributário relativo à receita bruta informada pela contribuinte na declaração do Simples 2005 (ano-calendário 2004).

A contribuinte apurou e pagou os tributos do Simples com alíquotas menores do que as devidas.

Por isso, foi lançada de ofício a diferença dos tributos do Simples sobre a receita declarada no Simples (significa que sobre a receita mensal declarada no simples foi aplicada a alíquota correta e foi dado o crédito do valor pago/recolhido anteriormente, e só lançada a diferença para cada período de apuração mensal).

Portanto, não tem nexo, configura despautério, a alegação dos recorrentes de que a fiscalização não teria deduzido ou abatido os valores que já haviam sido pagos.

PIS E CONFINS. RECEITAS FINANCEIRAS. BASE DE CÁLCULO MAJORADA.

Insurge-se a autuada contra a alíquota e forma de apuração da base de cálculo da COFINS e PIS.

Cabe esclarecer que o lançamento fiscal foi realizado na forma de tributação de opção da recorrente, ou seja, pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e

Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, nos termos da Lei 9.317/96 e suas alterações.

Logo, todos os tributos foram apurados pela aplicação de alíquota única sobre a receita bruta, que é distribuída entre os diversos tributos.

A argumentação trazida pela recorrente, aspectos de constitucionalidade e legalidade quanto à base de cálculo e alíquotas do PIS e COFINS, está prejudica, pois não se aplica ao Simples Federal; aplica-se a outras formas de tributação, que não é o caso.

Destarte, improcedentes as alegações dos recorrentes, pois não são aplicáveis ao lançamento do Simples Federal.

PIS -BASE DE CÁLCULO SEXTO MÊS ANTERIOR.

A questão da semestralidade da base de cálculo do PIS devido em todo o período anterior à Lei 9715/98.

Sob o regime tributário instituído pela MP 1212/95 o PIS teve sua alíquota modificada, da mesma forma que alterou-se-lhe a disciplina de recolhimento. Deflagrou-se o **novo regime a partir de 1º de outubro de 1995, quando então o PIS passou a incidir sobre o faturamento do mês sob alíquota de 0,65%, não mais vigendo o sistema de incidência sobre o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador sob percentual de 0,75%. A MP 1212/95 foi convertida na Lei 9715/98, depois de sucessivas reedições.**

Nova modificação no regime do PIS adveio da Lei 9718/98. A base de cálculo da exação foi definida como não só faturamento mas toda a receita bruta. No entanto, tal alteração foi rechaçada pelo Supremo Tribunal Federal em seguidos recursos extraordinários, sempre apontando a inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º, da Lei 9718/98, ao fundamento de que não se poderia ter ampliado a base de cálculo do PIS por ofensa ao artigo 195, I, "b", da Constituição Federal, consoante sua redação então vigente. Nem mesmo a modificação da própria Constituição pela EC 20/98, que alterou a redação do dispositivo, pôde emprestar constitucionalidade ao dispositivo que nascera sob comando magno impediante. As Cortes entenderam, acertadamente, que a EC 20/98, posterior à Lei 9718/98, não poderia promover uma "constitucionalização retroativa" do comando viciado, ainda que a eficácia da lei estivesse suspensa em decorrência da anterioridade mitigada. De fato, a eficácia suspensa não se confunde com o fenômeno legiferante que trouxe à realidade positiva do Ordenamento Jurídico a regra de estatura ordinária.

De se lembrar que os Decretos-Leis 2445/88 e 2449/88, anteriores às Leis 9715/98 e 9718/98, foram objeto da Resolução nº 49 do Senado Federal, que lhes suspendeu a eficácia, matéria essa já bastante sedimentada e que, pois, não necessita de maior abordagem neste momento.

O que importa considerar é que em todo o período anterior à Lei 9715/98, por não vigerem os Decretos-Leis inquinados, tem aplicação a legislação que estava ainda anteriormente vigente, pelo que o regime a se considerar para o PIS antes da Lei 9715/98 é o da Lei Complementar 7/70 e alterações posteriores.

Aqui inicia-se a análise da questão da semestralidade, que alguns pretendem ter sido revogada pela normatização posterior à LC 7/70 e anterior à Lei 9715/98.

As mudanças introduzidas no PIS entre a LC 7/70 e a Lei 9715/95 (Leis 7691/88, 7799/89, 8218/91 e 8383/91), frise-se, não derogaram o artigo 6º da LC 07/70. Veja-se que o fato gerador do PIS, como definido pela LC 7/70, é o faturamento do mês, sem embargo de ter a norma definido como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao mês do fato gerador. São conceitos que não se confundem com o prazo para o recolhimento do tributo, prazo esse que pode ser definido para tantos ou quantos dias do mês subsequente. O prazo que a norma fixe para o recolhimento da exação não altera a base de cálculo dessa mesma exação, por todo o óbvio. Pois bem, a base de cálculo do PIS, durante toda a vigência do artigo 6º da LC 07/70 é o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador, de nada importando se leis posteriores que modificaram o prazo para recolhimento.

Como já visto, a base de cálculo só foi modificada com a Lei 9715/95 que mandou calcular o PIS com alíquota de 0,65% incidente no faturamento do mês. Daí porque carecer de fundamentos jurídicos a pretensão de fazer incidir correção monetária do faturamento do sexto mês anterior, que é a base de cálculo do PIS, para fins de efetivo cálculo do valor devido, pura e simplesmente porque não há previsão legal para tal atualização. Essa correção, diga-se, implicaria em afronta aos limites fixados pela lei, não se cogitando de acréscimos ainda que por atualização senão diante de lei autorizadora (STJ - [AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL](#) – 699890 Processo: 200401552295 Data da decisão: 16/02/2006 DJ DATA:13/03/2006 PÁGINA:206 Relator(a) LUIZ FUX Data Publicação 13/03/2006).

Como os autos tratam de PIS do ano-calendário 2004, logo não se aplica a semestralidade que foi extinta a partir da Lei 9.715/95

Além do mais, todos os tributos do Simples Federal foram apurados pela aplicação de alíquota única sobre a receita bruta, que é distribuída entre os diversos tributos.

- Demonstrativo de percentuais aplicáveis de receita bruta (e-fl.. 3989).

Mês/Ano	Receita Bruta Mensal (Decl.) (R\$)	Diferença Apurada (R\$)	Receita Bruta Acumulada (R\$)	% Total SIMPLES
01/2004	34.218,69	504.104,84	538.323,53	6,60
02/2004	33.824,45	429.457,30	1.001.605,28	8,20
03/2004	33.121,62	165.273,10		8,60
03/2004	0,00	312.667,45		10,32
			1.512.867,45	
04/2004	35.104,78	550.883,25	2.098.855,48	10,32
05/2004	34.828,92	673.538,14	2.807.222,54	10,32
06/2004	36.382,26	477.942,07	3.321.546,87	10,32
07/2004	36.812,33	979.057,94	4.337.417,14	10,32
08/2004	37.416,54	473.531,47	4.848.365,15	10,32
09/2004	38.128,47	305.730,64	5.192.224,26	10,32
10/2004	37.426,80	439.995,72	5.669.646,78	10,32
11/2004	38.248,62	260.972,83	5.968.868,23	10,32
12/2004	42.126,40	337.385,28	6.348.379,91	10,32

A argumentação trazida pela recorrente, aspectos de constitucionalidade e legalidade quanto à base de cálculo e alíquotas do PIS e COFINS, está prejudica, pois não se aplica ao Simples Federal; aplica-se a outras formas de tributação, que não é o caso.

Destarte, improcedentes as alegações dos recorrentes, pois não são aplicáveis ao lançamento do Simples Federal.

ICMS. BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS:

Neste tópico, a contribuinte alegou que o fisco não teria subtraído da base de cálculo da Cofins e do PIS a parcela do ICMS.

Primeiro, as ME e as EPP optantes pelo Simples Federal não apropriam nem transferem créditos relativos ao ICMS abrangido pelo Simples Federal.

Além disso, quanto às infrações imputadas:

a) omissão de receitas da atividade - receitas não escrituradas (notas fiscais "calçadas"). Em relação ao valor omitido das vendas, não há nota fiscal emitida pela contribuinte. Logo, não houve destaque, nem pagamento do ICMS sobre a omissão de receitas. Configura um contra-senso essa pretensão da contribuinte.

b) omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada. Aqui, também, não há nota fiscal emitida. Logo, não houve destaque, nem pagamento do ICMS sobre a omissão de receitas. Configura um contra-senso essa pretensão da contribuinte.

MULTAS DE OFÍCIO APLICADAS

Os recorrentes alegam caráter confiscatório das multas aplicadas:

a) de 150% (multa qualificada) acerca da infração omissão de receitas da atividade- receitas não escrituradas (Nota Fiscal "Calçada"), prova direta; que referida multa seja redimensionada, reduzida para 20% de conformidade com o art. 61, § 2º, da Lei n. 9.430/96, retificando-se o auto de infração lavrado; que a multa há de ser reduzida uma vez que não houve qualquer prática de conduta por meio de fraude;

b) de 75% para as demais infrações imputadas, pleiteando a redução para 20%.

Não tem guarida a pretensão dos recorrentes.

Quanto à multa qualificada de 150%:

O dolo de sonegação fiscal é patente.

A fiscalização intimou a contribuinte a apresentar todas as notas fiscais referentes a vendas de produtos e/ou prestação de serviços quanto ao ano-calendário 2004, constatando a não apresentação de todas as notas, faltando mais de uma centena, que foram relacionadas e novamente intimada para se pronunciar.

A impugnante não apresentou as notas fiscais, informando que todas as notas de saída foram entregues à fiscalização.

Não obstante esse fato, o fisco diligenciou 7 (sete) clientes da impugnante, sendo possível confrontar os valores escriturados das notas fiscais emitidas pela fiscalizada

(livro registro de saídas de fls. 148/316) com os valores das notas fiscais obtidas das empresas diligenciadas.

O procedimento de apuração das discrepâncias, entre as notas fiscais escrituradas pela contribuinte e seus clientes, foi discriminado em vários demonstrativos (fls.3.635 a 3.728) que apontam, de forma analítica e consolidada, cerca de 800 notas fiscais e mais de R\$ 1 milhão em omissão de receitas decorrentes de nota fiscal "calçada".

Referida apuração foi realizada mensalmente, no "Demonstrativo de Omissão de Valores (Notas Fiscais Calçadas) por Cliente/Comprador; no "Demonstrativo Mensal Analítico de Omissão de Rendimentos (Nota Fiscal Calçada)"; "Demonstrativo Mensal Consolidado de Omissão de Rendimentos (Notas Fiscais Calçadas); "Demonstrativo de Apuração de Valores Tributáveis".

Portanto, restou demonstrada pela fiscalização a conduta dolosa quanto à infração omissão de receitas da atividade - receitas não escrituradas (nota fiscal calçada).

Pretensão descabida de redução para 20% para as multas aplicadas.

No caso, a multa de ofício foi aplicada em atividade de fiscalização repressiva.

A contribuinte perdeu a espontaneidade para excluir a responsabilidade por infração tributária quanto a fatos até então ocorridos, a partir da ciência do termo de início de fiscalização.

A multa de 20% (multa de mora), suscitada pela recorrente, aplica-se apenas para pagamento espontâneo de débitos vencidos e não pagos até a data de vencimento, e desde que o pagamento ocorra antes da ciência de início de procedimento de fiscalização, que não é o caso, pois trata-se de lançamento de ofício em atividade repressiva de fiscalização.

Ademais, não compete ao Órgão de Julgamento administrativo conhecer, no mérito, de pretensa inconstitucionalidade de lei vigente ou afastar ou afastar sua aplicação, sob pena de responsabilidade funcional dos seus membros. Matéria sumulada pelo CARF.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Também a multa de 2% prevista no Código de Defesa do Consumidor, bem como a prevista no Código Civil Brasileiro, não se aplicam a relações de natureza tributária, conforme verbete da Súmula CARF nº 51, *in verbis*:

Súmula CARF nº 51: As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária.

Por conseguinte, deve ser mantida a multa qualificada quanto à infração omissão de receitas da atividade - receitas não escrituradas (nota fiscal "calçada") e a multa de 75% sobre a infração omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada e para a infração insuficiência de recolhimento (infração reflexa).

JUROS DE MORA - TAXA SELIC:

Requer a recorrente, outrossim, seja reconhecida a inaplicabilidade da Taxa SELIC na cobrança de tributos.

A matéria é pacífica nos Tribunais e neste CARF pela aplicabilidade da Taxa SELIC na cobrança de tributos federais, inclusive, está sumulada.

Transcrevo os verbetes das Súmulas:

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

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Portanto, deve-se manter a aplicação da Taxa SELIC, como sucedâneo dos juros de mora, na cobrança dos tributos federais, nos pagamentos intempestivos.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO:

Alegam os recorrentes que não há previsão legal de incidência de juros de mora (taxa Selic) sobre a multa de ofício.

Argumento dos recorrentes não merece prosperar.

O crédito tributário comporta o tributo e a penalidade pecuniária.

Assim, os juros de mora (taxa Selic) incidem sobre o crédito tributário que é composto pelo montante do tributo devido e da penalidade pecuniária.

Não sendo o caso de depósito do montante integral, os juros de mora incidem sobre o crédito tributário não pago até o seu vencimento, nele incluso a multa de ofício. Aplica-se ao crédito tributário decorrente da multa de ofício o mesmo regime jurídico previsto para a cobrança e atualização monetária do crédito tributário decorrente do tributo.

A fluência dos juros de mora sobre a multa de ofício durante o curso do processo administrativo fiscal não representa afronta ao art. 161 do CTN, eis que no próprio CTN o termo "crédito tributário" não é utilizado somente para se referir à obrigação tributária principal. Conforme se depreende da leitura do art. 142 e do art. 113 do CTN.

Por força do artigo 113, § 3º, do CTN, tanto à multa quanto ao tributo são aplicáveis os mesmos procedimentos e critérios de cobrança. E não poderia ser diferente, porquanto ambos compõem o crédito tributário e devem sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento. Não haveria porque o valor relativo à multa permanecer congelado no tempo.

Mantém-se a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS:

A fiscalização lavrou Termos de Sujeição Passiva Solidária em face dos sócios da autuada, imputando responsabilidade solidária prescrita no art. 124, I, do CTN.

Os recorrentes alegam inexistência de qualquer prova nos autos para justificar a inclusão como responsáveis solidários, por força do disposto no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional; que não há qualquer ato e prova demonstrando claramente a configuração dos requisitos legais a fim de justificar tal imposição, revelando, assim, verdadeiro ato ilegal e de arbitrariedade flagrante.

O fato jurídico suficiente à constituição da solidariedade não é o mero interesse de fato, mas o interesse jurídico que surge a partir da exigência de direitos e deveres comuns entre pessoas situadas do mesmo lado de uma relação jurídica privada que 'constitua o fato jurídico tributário'; que "interesse comum" na ocorrência do fato gerador demanda basicamente um interesse jurídico e não meramente fático, econômico, social, além de necessitar que as pessoas partícipes do fato jurídico tributário não estejam em situação oposta no ato, fato ou relação negocial, ou contrário, que se quedem em situação de comunhão.

Diversamente do alegado pelos recorrentes, a sujeição passiva solidária dos sócios da autuada **Sr. Octávio José Pagnan e a Sra. Selene Gonçalves Pagnan** está demonstrada e comprovada pelo fisco nos autos.

Nesse sentido, transcrevo a narrativa dos fatos constante do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, *in verbis*:

(...)

III. PROPRIETÁRIOS

4. A fiscalizada possui como sócios o **Sr. Octávio Jose Pagnan**, CPF 019.988.398-00 (50% do capital social) e a **Sra. Selene Gonçalves Pagnan**, CPF 047.709.388-45 (50% do capital social). O Sr. Octávio José Pagnan figura como responsável pela fiscalizada.

(...)

VI. DILIGÊNCIAS EFETUADAS JUNTO AOS CLIENTES/COMPRADORES

20. Paralelamente a análise das informações financeiras/bancárias da fiscalizada, a fiscalização buscou também coletar informações, por amostragem, de alguns dos CLIENTES/COMPRADORES da fiscalizada. A obtenção de informações junto aos clientes tinha a intenção de identificar a ocorrência de outras práticas de sonegação que viessem a provar e/ou tornar mais objetiva e contundente à prática de sonegação da fiscalizada.

21. Pelo fato da fiscalizada atuar principalmente no ramo de venda atacadista (cooperativas e supermercados) optou-se por selecionar, por amostragem, alguns de seus clientes e proceder a auditorias de suas Vendas buscando indícios da prática de sonegação e, mais especificamente, omissão de

rendimentos praticados conjuntamente com a prática de crimes contra a ordem tributária, conforme preceituada na lei 8.137/90.

(...)

22. Em virtude disso foram selecionados alguns dos clientes da fiscalizada e estes foram intimados a apresentar cópias do Livro Razão, Notas Fiscais e Comprovantes de Pagamento referentes a compras efetuadas da fiscalizada no período sob fiscalização.

23. Cabe informar que a fiscalizada declarou, conforme Livro Registro de Saídas (fls. 148/316), ter efetuado vendas no valor total de R\$ 799.822,91 no ano-calendário sob fiscalização.

Entretanto, declarou e pagou seu tributo a RFB, conforme DIPJ (Declaração Simplificada de Pessoa Jurídica - Simples/ND no 9305139) ter efetuado vendas no valor total de R\$ 437.639,88 (fls. 12/29). Por esta simples análise já se constatou haver omissão de rendimentos entre o valor declarado e o valor escriturado.

DILIGÊNCIAS

*24. A empresa **SUPER HOLDING GIMENES LTDA**, CNPJ 71.323.380/0001-43, foi regularmente intimada a apresentar as cópias das páginas do Livro Razão, Notas Fiscais e Comprovantes de Pagamentos referentes aos lançamentos de COMPRAS efetuadas da fiscalizada no ano-calendário de 2004. Em resposta as intimações a empresa apresentou documentação comprobatória de compras para a fiscalizada no ano-calendário de 2004 que totalizaram **R\$ 233.897,60** (fls. 683/699 e 754/1655).*

*25. A empresa **COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES E CITRICULTORES DE SÃO PAULO**, CNPJ 45.236.791/0001-91, foi regularmente intimada a apresentar as cópias das páginas do Livro Razão, Notas Fiscais e Comprovantes de Pagamentos referentes aos lançamentos de COMPRAS efetuadas da fiscalizada no ano-calendário de 2004. Em resposta as intimações a empresa apresentou documentação comprobatória de compras para a fiscalizada no ano-calendário de 2004 que totalizaram **R\$ 688.725,87** (fls. 700/717 e 1656/3011).*

*26. A empresa **COOPERATIVA AGROPECUARIA DO SUDOESTE MINEIRO LTDA**, CNPJ 23.272.263/0001-55, foi regularmente intimada a apresentar as cópias das páginas do Livro Razão, Notas Fiscais e Comprovantes de Pagamentos referentes aos lançamentos de COMPRAS efetuadas da fiscalizada no ano-calendário de 2004. Em resposta as intimações a empresa apresentou documentação comprobatória de compras para a fiscalizada no ano-calendário de 2004 que totalizaram R\$ 10.157,15 (fls. 718/722 e 3012/3061).*

*27. A empresa **SUPERMERCADOS PALOMAX LTDA**, CNPJ 61.256.335/0001-60, foi regularmente intimada a apresentar as*

Cópias das páginas do Livro Razão, Notas Fiscais e Comprovantes de Pagamentos referentes aos lançamentos de COMPRAS efetuadas da fiscalizada no ano-calendário de 2004. Em resposta as intimações a empresa apresentou documentação comprobatória de compras para a fiscalizada no ano-calendário de 2004 que totalizaram R\$ 12.171,27 (fls. 723/729 e 3062/3142).

28. A empresa LUIZ TONIN E CIA LTDA, CNPJ 24.896.425/0001-99, foi regularmente intimada a apresentar as cópias das páginas do Livro Razão, Notas Fiscais e Comprovantes de Pagamentos referentes aos lançamentos de COMPRAS efetuadas da fiscalizada no ano-Calendário de 2004. Em resposta as intimações a empresa apresentou documentação comprobatória de compras para a fiscalizada no ano-calendário de 2004 que totalizaram R\$ 236.577,25 (fls. 730/743 e 3143/3396).

29. A empresa IRMÃOS TONIN LTDA, CNPJ 17.949.231/0001-49, foi regularmente intimada a apresentar as cópias das páginas do Livro Razão, Notas Fiscais e Comprovantes de Pagamentos referentes aos lançamentos de COMPRAS efetuadas da fiscalizada no ano-calendário de 2004. Em resposta as intimações a empresa apresentou documentação comprobatória de compras para a fiscalizada no ano-calendário de 2004 que totalizaram R\$ 32.970,01 (fls. 744/748 e 3397/3451).

30. A empresa SUPERMERCADO CARNEIRO, CNPJ 55.322.150/0001-03, foi regularmente intimada a apresentar as cópias das páginas do Livro Razão, Notas Fiscais e Comprovantes de Pagamentos referentes aos lançamentos de COMPRAS efetuadas da fiscalizada no ano-calendário de 2004. Em resposta as intimações a empresa apresentou documentação comprobatória de compras para a fiscalizada no ano-calendário de 2004 que totalizaram R\$ 60.928,86 (fls. 749/753 e 3452/3559).

31. Como resultado da diligência, por amostragem, dos clientes da fiscalizada apurou-se o total de vendas/saidas no valor de R\$ 1.275.428,01: Constata-se, desta forma, que o valor apurado é superior ao Valor declarado pela fiscalizada (R\$ 437.639,88).

32. Cabe ressaltar que pelo fato da fiscalizada tratar-se de Vendedora Atacadista, não é possível diligenciar todos os seus clientes, mas somente a partir desta amostragem (07 clientes) foi possível observar que existe grande probabilidade da fiscalizada estar omitindo valores superiores aos apurados, fato este que foi constatado na operação de Omissão de Rendimentos - Depósitos Bancários, acima relatada.

33. Neste ponto e importante frisar que a fiscalizada utilizou-se do subterfúgio chamado “nota fiscal calçada” para fraudar a fiscalização tributária. Abaixo segue narrativa do procedimento utilizado por esta fiscalização para apuração deste crime em tese.

VII. APURAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE “NOTA FISCAL CALÇADA”

34. No dia 31/10/2007 a fiscalizada foi intimada (fls.377/378) a apresentar TODAS as Notas Fiscais referentes à venda de produtos e/ou prestação de serviços do ano sob fiscalização. Em resposta ao Termo a fiscalizada apresentou documento (fls.379/381) onde informou estar apresentando todas as Notas Fiscais solicitadas.

35. Entretanto, após análise desta fiscalização foi constatado que a fiscalizada não havia apresentado TODAS as suas notas fiscais relativas a vendas efetuadas no ano calendário sob fiscalização. Para ser mais exato, havia mais de uma centena de notas fiscais que não haviam sido apresentadas.

36. Em decorrência deste fato esta fiscalização teve que organizar, separar e identificar, uma a uma, todas as notas fiscais entregues pela fiscalizada. Após o árduo trabalho de identificação individual das notas, todas as notas fiscais faltantes foram relacionadas no termo abaixo mencionado sendo a fiscalizada intimada a se pronunciar.

37. Desta forma foi emitido o Termo de Intimação e Constatação Fiscal MK6 (fls. 393/396) onde foi solicitada à fiscalizada apresentar todas as notas fiscais faltantes.

Transcorrido o prazo a fiscalizada não apresentou a documentação solicitada e tampouco qualquer outra explicação, sendo desta forma emitido Termo de Reintimação e Constatação Fiscal MK7 (fls. 397/402) onde as notas fiscais faltantes foram novamente solicitadas.

38. Em atendimento a reintimação a fiscalizada solicitou prorrogação de 15 dias para entrega da documentação solicitada.

Transcorrido o prazo solicitado a mesma somente apresentou documento informando que “...todas as notas fiscais de saída foram entregues a fiscalização...”(fls. 403/405). Ou seja, a fiscalizada furtou-se de entregar as notas fiscais faltantes e infringiu não somente a legislação tributária como também incorreu em crime, em tese, contra a ordem tributária.

(...)

39. Não obstante este fato, foi possível efetuar todas as análises necessárias para configurar a prática de ilícito tributário pela fiscalizada, pois esta fiscalização já estava de posse dos demais livros fiscais/contábeis da fiscalizada. Através do Livro Registro de Saídas (fls. 148/316) foi possível verificar os valores escriturados nas notas fiscais emitidas pela fiscalizada e cotejar/confrontar estes valores com as notas fiscais obtidas junto às empresas diligenciadas. Desta forma ficou claramente configurada a prática de “nota fiscal calçada” e conseqüente configuração, em tese, de crime contra a ordem tributária.

(...)

40. Cabe informar que os valores mencionados nos tópicos VI e VII, referentes à apuração de omissão de receitas provenientes de “notas fiscais calçadas” foram discriminados e apurados mensalmente, conforme determina a legislação, no “Demonstrativo de Omissão de Valores (Notas Fiscais Calçadas) por Cliente/Comprador” (fls. 3675/3728), no “Demonstrativo Mensal Analítico de Omissão de Rendimentos (Nota Fiscal Calçada)” (fls. 3636/3674), “Demonstrativo Mensal Consolidado de Omissão de Rendimentos (Notas Fiscais Calçadas)” (fl. 3635) e, também, no Demonstrativo de Apuração de Valores Tributáveis (fls. 3776).

VIII. INFRAÇÕES APURADAS

41. As infrações apuradas durante a fiscalização foram OMISSÕES DE RECEITAS provenientes de RECEITAS NÃO ESCRITURADAS (COM OCORRÊNCIA DE “NOTAS CALÇADAS”), DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS e, reflexamente, INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO, cujos respectivos enquadramentos legais e memórias de Cálculo encontram-se neste termo de encerramento, nos autos de infrações e demonstrativos de apurações constantes deste processo.

(...)

XII - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA (TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA)

(...)

45. Durante a fiscalização ficou demonstrado que os sócios da empresa, procuraram de forma dolosa, impedir o conhecimento - por parte da autoridade fazendária - da ocorrência do fato gerador da obrigação principal. Para tanto, furtaram-se de apresentar todas as suas notas fiscais, documento obrigatório a ser entregue a fiscalização, apresentando somente as Notas Fiscais que haviam sido emitidas sem o subterfúgio do “calçamento” da nota. E, não obstante este fato, após análise dos livros fiscais/contábeis da fiscalizada constatou-se, conforme descrito acima, que a mesma “calçou” suas notas fiscais demonstrando claro interesse em fraudar a administração tributária.

46. Conclui-se, portanto, que os sócios da OKTA ALIMENTOS LTDA., Sr. Octavio José Pagnan, CPF 019.988.398-00 e a Sra. Selene Gonçalves Pagnan, CPF 047.709.388-45, tiveram interesse comum (fato econômico/lucro) nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias tratadas no presente termo, sendo, portanto, solidariamente obrigados ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, de acordo com os artigos 121 e 124, inciso I, do CTN.

(...)

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. Art. 124, I, do CTN. As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário, pois os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes formais ou informais, posto que todos ganham com o fato econômico.

(...)

O valor tributável das infrações imputadas do ano-calendário 2004 perfaz o montante de **R\$ 5.910.740,03**, assim especificado:

<i>AC 2004</i>	<i>A</i>	<i>B</i>	<i>C</i>	<i>D</i>	<i>E</i>
	<i>VALOR TRIBUTÁVEL APURADO</i>	<i>RECEITA DECLARADA (DIPJ)</i>	<i>RECEITAS TRIBUTÁVEIS APURADAS (A-B)</i>	<i>OMISSÃO DE RENDIMENTO "NOTAS CALÇADAS"</i>	<i>OMISSÃO DE RENDIMENTO "DEPÓSITO BANCÁRIO NÃO COMPROVADO" (C-D)</i>
<i>TOTAL</i>	<i>R\$ 6.348.379,91</i>	<i>R\$ 437.639,88</i>	<i>R\$ 5.910.740,03</i>	<i>R\$ 1.000.112,32</i>	<i>R\$4.910.627,71</i>

No ano-calendário 2004, ambos os sócios **Sr. Octávio José Pagnan e a Sra. Selene Gonçalves Pagnan** tinham poder de gestão, administração da sociedade, conforme Cláusula Quinta da Nona Alteração do Contrato Social, de 10/12/2003 (**e-fls.53/56**), *in verbis*:

(...)

CLAUSULA QUINTA - DA ADMINISTRAÇÃO E USO DO NOME COMERCIAL

A administração e gestão dos negócios será exercida pelos sócios OCTÁVIO JOSÉ PAGNAN o SELENE GONÇALVES PAGNAN, que se incumbirão de todas as operações e representarão a sociedade, em conjunto e/ou isoladamente, com poderes e atribuições de realizarem todas as consecuições de seu objeto social, representando a sociedade ativa e passivamente, judicial e extra - judicialmente.

(...)

Assim, está demonstrado o interesse jurídico e não meramente fático, econômico, social, das pessoas partícipes do fato jurídico tributário, no caso os sócios **Sr. Octávio José Pagnan e a Sra. Selene Gonçalves Pagnan**.

Ademais, ainda adoto a fundamentação do voto condutor da decisão recorrida, *in verbis*:

(...)

O art. 124 do CTN prescreve que as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da

obrigação principal, são solidariamente obrigadas, situação esta em que se inserem os sócios administradores de pessoa jurídica, quanto mais quando fica claramente configurada a prática dolosa de emissão de “nota fiscal calçada” e não fornecimento de documentos obrigatórios ao fisco.

A própria extrema discrepância entre a movimentação financeira da impugnante e sua receita informada, gerando valor tributável quatorze vezes superior ao declarado, já demonstra a atividade dolosa dos sócios da pessoa jurídica de excluir da escrituração e tributação a quase totalidade da receita, corroborando na caracterização do interesse comum dos sócios e a pessoa jurídica.

Esta conclusão, como traz Autoridade Fiscal, está respaldada em diversas decisões administrativas proferidas pelo Conselho de Contribuintes, conforme ementa abaixo transcrita:

Acórdão 203-12270 de 7/07/2007 SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. Art. 124, 1, do CTN. As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário, pois os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes formais ou informais, posto que todos ganham com o fato econômico. Recurso provido em parte.

Entende-se ainda que o art. 124 pode ser perfeitamente combinado com art. 135, III do CTN, que responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei.

Argumenta a impugnante que caso se entenda que a responsabilidade solidária decorra da imputação à pessoa jurídica da responsabilidade prevista no art. 135, III do CTN, esta não é cabível, pois traz como requisitos que os atos tenham sido praticados com infração a lei, ao contrato social ou com excesso de poderes, sendo insuficiente a simples existência do crédito tributário e do inadimplemento da obrigação.

Complementa: “Não existe nem mesmo inadimplemento pela pessoa jurídica da qual foi sócia, mas de terceira, como já explicado”.

Novamente parece que a impugnante desconhece a relação de solidariedade objeto do lançamento, pois continua a tecer argumentações em face de relação entre duas pessoas jurídicas distintas, entendendo ser solidariedade em face da sócia da contratante na relação comercial.

Ficou claramente demonstrada nos autos, como restou analisado no item 5 do presente voto (conduta dolosa da impugnante), a prática dolosa de emissão de notas calçada, situação que por si só já prova a má-fé, a fraude, o dolo na conduta dos

administradores da pessoa jurídica, que aliada às discrepantes movimentações financeiras não contabilizadas, deixa claro o enquadramento das condutas dos sócios administradores no art. 135, III do CTN.

Salienta-se que, conforme entendimento disposto no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, “a responsabilidade do administrador pode ser declarada no mesmo auto de infração que lançar o crédito tributário em face da pessoa jurídica contribuinte, como também poderá ser declarado em auto de infração e em momento distintos, independentemente de ter o ato ilícito sido praticado no mesmo âmbito da ocorrência do fato jurídico tributário que deu origem à obrigação tributária principal; a responsabilidade de cada administrador pode ser declarada ao mesmo tempo e ato ou em tempos e atos distintos”.

Assim, a responsabilidade ou solidariedade tributária poderá ser declarada, inclusive, na fase de execução fiscal, dado que a qualificação dos responsáveis pelo crédito tributário é inerente aos procedimentos de cobrança e execução do débito, caracterizando-se como questão subsidiária no julgamento administrativo, cujo foco é a constituição do crédito tributário.

Por fim, entendo caracterizada a solidariedade passiva dos sócios da fiscalizada.

(...)

Deve ser mantida a sujeição passiva solidária dos citados sócios.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL-SIMPLES, PIS -SIMPLES, COFIN-SIMPLES E CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - INSS-SIMPLES.

Por decorrerem dos mesmos elementos de fato, a decisão prolatada para o IRPJ-Simples aplica-se também aos tributos reflexos.

Por tudo que foi exposto, voto dar provimento parcial ao recurso voluntário:

a) para acolher a decadência para os fatos geradores dos períodos de apuração junho e julho do ano-calendário 2004 pela aplicação do art. 150, §4º, do CTN, quanto à infração omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada; e,

b) não conhecer da matéria atinente ao sigilo bancário, em face da concomitância (processo administrativo e judicial), que implicou renúncia da autuada à discussão dessa matéria na órbita administrativa.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel

Voto Vencedor

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Redatora Designada.

No que tange à responsabilidade tributária, entendeu o Colegiado que naquele caso em que o lançamento se deu através da prova indireta, ou seja, mediante presunção legal, nos termos do art. 42, da Lei 9.430/96, não há que se falar em responsabilidade solidária.

Ora, se o lançamento foi efetuado mediante a aplicação da presunção, não vejo como persistir a responsabilidade tributária, nos termos do art. 124, I e 135, III, do CTN, já que não se verificou ou mesmo comprovou-se a atuação dessas pessoas na ocorrência do fato gerador, já que a prova obtida fora a indireta.

Ademais, o próprio dolo, que qualifica a multa, nestes casos, foi afastada, ou sequer foi aplicada nesses casos.

Assim, há de se afastar a responsabilidade tributária para o caso em que a base do lançamento foi a presunção legal.

(assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto