



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

Processo nº 16045.000107/2007-56
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-00.592 – 1ª Turma Especial
Sessão de 27 de junho de 2011
Matéria Auto de Infração - Simples
Recorrente SAX IND. E COM. DE MALHAS E CONFECÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA. CRÉDITOS BANCÁRIOS.

Constatado nos autos que os indícios que caracterizam a presunção de omissão de receitas estão fartamente provados nos autos, descabe a argumentação de que não há conjunto probatório que respalde a tributação imposta.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. NEXO CAUSAL.

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.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Nos casos de lançamento tributário por presunção legal, o ônus da prova inverte-se e passa ao contribuinte fiscalizado a responsabilidade por descaracterizar o ilícito tributário.

MULTA DE OFÍCIO. DESCABIMENTO. NATUREZA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE

Não pode órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicar penalidade prevista em lei em vigor, cuja inconstitucionalidade não foi reconhecida pelo STF.

(Súmula nº 02 do CARF)

JUROS. TAXA SELIC.

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 nº 04 do CARF)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em preliminar, em afastar as nulidades suscitadas pela recorrente e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Edgar Silva Vidal e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Em procedimento fiscal verificou-se que a contribuinte, optante pelo recolhimento de tributos federais (IRPJ, PIS, Cofins, CSLL, INSS) pela sistemática diferenciada, favorecida e simplificada – Simples: (i) não escriturou a movimentação financeira relativa ao ano-calendário de 2003 no Livro Caixa, ensejando a tributação de receita omitida, apurada de forma presumida, evidenciada pelos créditos bancários cujas origens não foram justificadas pela fiscalizada; (ii) deixou de oferecer à tributação receitas escrituradas no Livro Caixa mas não informadas na DSPJ; (iii) em virtude das omissões, houve insuficiência dos recolhimentos espontâneos (mudança de alíquotas).

Os Autos de Infração lavrados para as exigências de tributos, pelo Simples, encontram-se às fls. 07 a 48 dos autos e os Termos de Constatação e Intimação Fiscal nºs 05 e 06, partes integrantes dos referidos Autos, às fls. 50 a 56, 111 a 112 e: Anexo 1 (lançamentos no Livro Caixa) fls. 59 a 61; Anexo 2 (ECF), fls. 62 a 64; Anexos 3, 4, 5, 6 (Créditos bancários), fls. 65 a 76; Anexos 7, 8, 9, 10 (Extratos REDECARD e VISANET), fls. 77 a 110; Anexo 11 (Estornos de valores dos créditos), fls. 113 a 115.

A fiscalização valeu-se dos seguintes livros e documentos, fornecidos pela fiscalizada, para apurar as bases de cálculo, de ofício: Livro Caixa nº 10; fitas emitidas pelo equipamento de emissão de cupom fiscal (ECF); Livro de Registro de Saídas nº 10; extratos emitidos para simples conferência pela REDECARD e VISANET; extratos bancários do BANESPA, CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, UNIBANCO e BANCO DO BRASIL; DSPJ 2004.

A empresa impugnou o feito fiscal às fls. 192 a 227 salientando que entregou DSPJ/04 retificadora e parcelou os valores informados nesta, pelo que tais valores devem ser subtraídos das exações fiscais lavradas *ex officio*, entre outras argumentações. Acostou à

impugnação cópias dos Livros Diário e Razão, contratos de mútuos, documentos referentes a parcelamentos, cópia da DSPJ retificadora.

A Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Campinas/SP exarou o Acórdão nº 05-26.751/09 dando procedência em parte para a impugnante, admitindo como espontânea a entrega da declaração retificadora, determinando a exclusão dos valores ali informados das autuações, rejeitando as demais contestações – fls. 312 a 327.

Irresignada, a empresa apresentou, tempestivamente, o Recurso de fls. 347 a 383, alegando, em suma:

- I) ofensa ao princípio do devido processo legal porque a fiscalização não permitiu a prorrogação de prazo para apresentar as justificativas ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 06;
- II) precipitada autuação sem comprovar o nexo causal entre cada depósito e a efetiva omissão de receitas, o que impõe o cancelamento do Auto de Infração por procedimento vedado pelo art. 9º do Decreto-lei nº 2.471/88 ; esta matéria foi sumulada pelo então Tribunal Federal de Recursos (nº 182); cita ementas de acórdãos administrativos que entende corroborar a tese explanada;
- III) a mera remissão de extratos bancários ou depósitos cujos comprovantes não foram acostados aos autos não podem servir de comprovação entre cada depósito e as efetivas omissões, não constituindo material probatório que justifique os Autos de Infração;
- IV) a omissão supostamente detectada pela fiscalização no valor de R\$ 1.426.643,83 foi reduzida pela turma julgadora de primeira instância em R\$ 624.939,43, em razão da apresentação da DSPJ retificadora e parcelamento, remanescendo o valor tributável da ordem de R\$ 801.704,40; todavia, arbitrariamente, a turma julgadora de primeira instância não acatou as demais origens dos valores comprovados na impugnação, a saber:

Depósitos/créditos bancários	1.888.723,61
Comprovações – fls. do Livro Diário, conta Razão e contratos	
Débitos bancários - fls. 315 vº	33.587,61
Cheques a receber – fls. 157 – Anexo I	88.031,65
Vendas parceladas – cartão de crédito – fls. 155 – Anexo I	305.125,33
Mútuo – M. Moreira Sto Ant. do Pinhal ME – fls. 158 – Anexo I)	198.135,87

Mútuo – Anouk Migotto ME - fls. 159 – Anexo I	161.944,03
Mútuo – Luiz Manoel Vscs. Rosa – fls. 160 – Anexo I	55.950,52
Declaração retificadora – fls. 229 a 247 dos autos	1.048.507,30
Total comprovado	1.891.282,31

- V) todas as operações foram registradas no livro Diário e *conta razão* e transitaram pela conta Caixa, que espelhava toda a movimentação financeira da empresa, bem como pagamentos;
- VI) os documentos citados pela fiscalização que compuseram os Anexos 1 a 10 – fls. 59 a 110 dos autos não constam no processo, devendo ser desconsiderados pelos julgadores;
- VII) a multa de ofício cominada em 75% é confiscatória;
- VIII) os juros exigidos à taxa Selic são inconstitucionais.

É o suficiente para o relatório. Passo a análise das razões recursais.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora.

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

Precípuo iniciar este voto com a capitulação legal da infração tributária contra a qual se insurge a recorrente, no caso, presunção legal de omissão de receitas evidenciada por créditos bancários cujas origens não foram devidamente justificadas – artigo 42 da Lei nº 9.430/96, consoante constou no “Enquadramento Legal” dos Autos em questão (relativamente à infração 001):

Depósitos Bancários

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e

contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

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

[...]

(grifos não pertencem ao original)

A recorrente suscita questão preliminar sobre a autuação imposta concernente à ausência de anexação aos autos dos extratos bancários dos quais teriam sido extraídos os valores que compuseram os Anexos elaborados pela fiscalização na apuração das bases de cálculo, mensais, das omissões de receitas. Alega que falta, por conseguinte, corpo probatório que fundamente os Autos de Infração lavrados contra si.

Discordo da contestação da recorrente neste concernente em vista da infração tributária estar fartamente comprovada e demonstrada no bojo destes autos. Na verdade, faço coro com o acórdão vergastado:

“Prosseguindo, conforme relatado, a interessada foi autuada por omissão de receitas, face constatação de depósitos bancários cuja origem não restou devidamente demonstrada, no total de R\$ 1.426.643,83 (conforme quadro constante do item 2 do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 006 — fls. 111/112).

De fato, a fiscalização deixou de anexar ao processo a cópia dos extratos bancários e dos livros submetidos à verificação. Porém, tomou o cuidado de anexar aos autos os documentos de fls. 135/158, correspondentes aos Extratos da Movimentação Financeira, nos quais constam todos os lançamentos a crédito e a débito nas contas correntes mantidas pela contribuinte nas instituições financeiras citadas; bem como de relacionar, nos Anexos 1 a 10 (fls. 59/110), o resumo dos livros/documentos analisados, tudo devidamente cientificado à contribuinte.

Nestes termos, entende-se que a infração foi claramente demonstrada com a documentação anexada ao processo.

Em sua defesa, a própria autuada reconhece que parte dos depósitos questionados corresponde, de fato, a rendimentos que deixaram de ser oferecidos à tributação em sua Declaração Anual Simplificada original, onde foi consignada a Receita Bruta de R\$ 423.567,87, razão pela qual procedeu à retificação do documento para acrescentar a diferença de R\$ 624.939,43 (R\$ 1.048.507,30 — R\$ 423.567,87), que teria sido quitada por meio de parcelamento, tudo, no entender da impugnante, ainda feito de forma espontânea, por ter ocorrido a descontinuidade dos trabalhos fiscais, a teor do disposto no art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.”

(grifos não pertencem ao original)

Com efeito, todos os depósitos/créditos/devoluções de cheques foram transcritos pela autoridade fiscal nos Anexos 3 – Banespa, 4 – Banco do Brasil, 5 – Caixa

Econômica Federal e 6 – Unibanco e Anexo 11. Basta verificar às fls. 65 a 77 e fls. 113 a 115 dos autos.

Assim constou, minuciosamente, do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 05 – fls. 50 a 56:

“[...]

1. Informações prestadas/fornecidas pelo Contribuinte:

1.1. Livro Caixa no. 10, referente ao ano-calendário 2003.

1.2. Fitas emitidas pelo equipamento ECF denominadas "Redução Z", referentes ao período de 01/2003 a 12/2003.

1.3. Livro Registro de Saídas no. 10, referente ao ano-calendário 2003.

1.4. Extratos p/simples conferência emitidos pela REDECARD, referentes ao período de 01/01/2003 a 31/12/2003.

1.5. Extratos p/simples conferência emitidos pela VISANET, referentes ao período de 16/02/2003 a 31/12/2003.

1.6. Cópia dos extratos bancários do período de 01/2003 a 12/2003 das contas e instituições financeiras relacionadas a seguir:

1.6.1. BANESPA, agência 0069, C/C-0069-13-001265-7

1.6.2. CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, agência 0297, C/C-586.0

1.6.3. UNIBANCO, agência 0226, C/C-1060673

1.6.4. BANCO DO BRASIL, agência 0905-9, C/C-5.749-5

2. Outras fontes de informações:

2.1. Declaração Anual Simplificada PJSI 2004 — SIMPLES, com a empresa enquadrada como de Pequeno Porte.

3. As constatações a seguir relatadas foram baseadas nas informações constantes dos itens 1 e 2.

3.1. Receitas escrituradas no livro CAIXA

[tabela – valores consolidados]

Obs: os detalhes dos lançamentos se encontram no **Anexo 1**

3.2. Receitas registradas na fita redução Z

[tabela – valores consolidados]

Obs: os detalhes dos lançamentos se encontram no **Anexo 2**

3.3. Receitas escrituradas no livro Registro de Saídas

[tabela – valores consolidados]

3.4. Pagamentos efetuados pela REDECARD

[tabela – valores consolidados]

Obs: os detalhes dos lançamentos se encontram nos **Anexos 7, 8 e 9.**

3.5. Pagamentos efetuados pela VISANET

[tabela – valores consolidados]

Obs: os detalhes dos lançamentos se encontram no **Anexo 10.**

3.6. Lançamentos de crédito no banco UNIBANCO, agência 0226, C/C-1060673

[tabela – valores consolidados]

Obs: os detalhes dos lançamentos se encontram no Anexo 6.

3.7. Lançamentos de crédito no banco BANESPA, agência 0069, C/C-0069-13-001265-7.

[tabela – valores consolidados]

Obs: os detalhes dos lançamentos se encontram no Anexo 3.

3.8. Lançamentos de crédito no BANCO DO BRASIL, agência 0905-9, C/C-5.749-5

[tabela – valores consolidados]

Obs: os detalhes dos lançamentos se encontram no Anexo 4.

3.9. Lançamentos de crédito na CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, agência 0297, C/C-586.0

[tabela – valores consolidados]

Obs: os detalhes dos lançamentos se encontram no Anexo 5.

3.10. Transferências entre C/C de titularidade do contribuinte

[tabela – valores consolidados]

[...]"

Cientificada a empresa do Termo acima (nº 05), a autoridade fiscal retificou os valores considerados em virtude de resposta enviada pela contribuinte, nos seguintes termos, lavrando o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 06 de fls. 111 e 112 e Anexo 11 – fls. 113 a 115.

“1. Informações prestadas/fornecidas pelo Contribuinte:

1.1.as mesmas constantes do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal no. 005 de 02/03/2007;

1.2. correspondência enviada pelo contribuinte em 15/03/2007 e recebida em 16/03/2007.

.2. O quadro do item 5 do Termo mencionado no sub-item 1.1, **fica alterado para o que se apresenta abaixo, tendo em vista que não haviam sido considerados os débitos referentes a estornos de créditos; e também pela existência de erro na totalização da Diferença Créditos a Justificar.**

[tabela – valores consolidados]”

(grifos não pertencem ao original)

Observo, ainda, que, às fls.186 e seguintes, consta resposta da contribuinte ao retro citado Termo Fiscal, representada pelo mesmo patrono que ora oferece o recurso voluntário em seu nome, na qual não se insurge de qualquer forma contra os valores extraídos dos extratos bancários das contas de titularidade da empresa, mas restringe-se a dizer que vai buscar todos os documentos bancários correspondentes para verificar a origem das diferenças apontadas em auditoria entre os valores escriturados/informados em DSPJ *versus* os valores dos créditos bancários (das mesmas quatro contas bancárias):

“[...]”

Para tanto, a fiscalizada solicitou junto aos bancos **BANESPA, ag. 0069, C/C 0069-13-001265-7; CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, ag. 0297, C/C 586.0; UNIBANCO, ag. 0226, C/C 1060673; e BANCO DO BRASIL, ag. 0905-9, C/C 5.749-5** cópia dos comprovantes dos depósitos, e dos cheques neles relacionados do período em comento, cujos atendimentos os bancos alegaram que demoram mais de 30 dias, visto tratar-se de documentação antiga e de difícil localização nos arquivos dos referidos bancos.”

Destarte, ainda que não constasse dos autos os referidos extratos bancários, destaco que estes documentos são da empresa e, por conseguinte, a mesma tem livre acesso aos mesmos e verifico que em nenhum momento a recorrente apresentou qualquer prova de que os valores transcritos, detalhada e fielmente, dos referidos extratos não conferem com os originais. Não há juntada na defesa inicial, nem nesta peça recursal de qualquer indício de prova que coloque em dúvida qualquer dos valores digitados pela autoridade fiscal, o que comprova serem corretos os dados. Para esta autoridade julgadora é suficiente os dados digitados e não contraditados, afastado, portanto, suspeita de qualquer erro. Se houvesse falsidade nos dados, bastaria para comprovar a ilegitimidade dos valores, a recorrente juntar os referidos extratos e a comprovação de que os valores que compuseram os Anexos 3 a 6 não são condizentes com aqueles. Aliás, o que seria impossível, pois verifica-se que a integralidade dos extratos bancários questionados fazem parte destes autos às fls. 135 a 158, salientando-se que a empresa teve acesso amplo aos autos no lapso temporal que lhe é concedido por Eli para a apresentação da defesa administrativa, a qual pode, ainda que passado o prazo, ser aditada.

Afasto pois a preliminar suscitada de ausência de materialidade da infração tributária identificada nos autos por nº 001 – omissão de receitas evidenciada por depósitos bancários cuja origem não foi devidamente justificada.

Superado este ponto, esclareço à recorrente que não houve qualquer ofensa ao princípio do devido processo legal pelo fato de a autoridade fiscal não haver prorrogado o prazo para que a fiscalizada obtivesse dos bancos documentos que deveria já possuir em seu poder e ter contabilizado-os, ainda que sumariamente no Livro Caixa apresentado à fiscalização. A alegação da recorrente que solicitou às instituições financeiras *cópia dos comprovantes de depósitos, e dos cheques neles relacionados do período em comento*, ou seja de um ano inteiro, demonstra o quão distante do exigível estava a escrituração do Livro Caixa. O pedido se mostra, ainda, impossível, pois implicaria na fiscalização aguardar meses e meses até que as instituições financeiras pudessem resgatar todos os cheques depositados em favor da recorrente.

Ademais, o princípio do devido processo legal aplica-se ao processo administrativo fiscal e não aos atos de fiscalização, denominados no mundo jurídico de procedimento (não processo) fiscal. Somente a partir do litígio instaurado, o que ocorre com a

apresentação da impugnação, nos termos do artigo 14 do Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal – PAF, é que se deve atentar para a devida observância dos princípios constitucionais vinculados ao processo, no caso administrativo.

Afasto, pois, mais esta nulidade argüida pela recorrente sobre o procedimento fiscal.

Adentrando ao mérito, abordo o questionamento da recorrente sobre a irregularidade dos lançamentos tributários erguidos sobre a égide do artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Todas as contestações da recorrente adstringem-se a períodos anteriores à edição deste dispositivo legal. A norma tributária que rege esta matéria, em específico, mudou.

As presunções legais vêm expressas na lei tributária. O próprio legislador destaca situações especiais nas quais os indícios pressupõem a ocorrência do fato gerador, no caso, a obtenção de receita. São situações que de tão excepcionais denunciam o ilícito tributário.

Situação deveras conhecida, semelhante à ora analisada, é a constatação do saldo credor do caixa – esta situação é materialmente impossível de ocorrer: se a pessoa jurídica não possui dinheiro em caixa, não poderá fazer o pagamento de despesas. Como pode, então, registrar a contabilidade que a despesa foi paga, sem o respectivo numerário?

A situação é tão absurda, que a norma tributária presume o óbvio: em algum momento houve a omissão de receitas. A norma tributária se incumbe de declarar o indício da omissão: é o saldo credor do caixa.

Semelhantemente ocorre com o artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

O numerário depositado em conta bancária, **não justificado** pelo contribuinte interpelado, constitui omissão de receita.

Saliento, por oportuno, que a fiscalizada foi regularmente intimada a justificar os créditos, individualmente, relacionados. Todavia, a simples alegação de que valores são pertinentes a vendas parceladas, cheques a receber (creditados no extrato bancário?), sem os elementos correspondentes comprobatórios, documentação idônea e hábil (ou seja compatível com datas e valores) não servem para ilidir a tributação realizada. E, como já amplamente esposado no acórdão vergastado, não há nos autos documentos capazes de justificar as origens dos créditos tributários que compuseram as bases de cálculo dos valores exigidos nos Autos de Infração.

Não há que se falar em acréscimo patrimonial real, mas presume-se a omissão de receitas, já que o contribuinte não comprova que a origem daqueles valores são diversos da obtenção de receita advinda da atividade empresarial, evadida, pois, da tributação.

Novamente, nota-se a seguinte situação excepcional: uma pessoa, jurídica ou física, ao ser fiscalizada, possui ingressos, em conta bancária, em valores superiores àqueles informados ao fisco, como no presente caso (ou não registrados na contabilidade).

Saliente-se que a própria fiscalizada assumiu a omissão de receitas, parcialmente, e retificou substancialmente a DSPJ (a receita bruta saltou de aproximados R\$400.000,00 para R\$ 1.048.507,30).

A norma tributária determina, na verificação desta hipótese, que não sendo demonstrada a origem daquele numerário pressupõe-se que constitui receita omitida (o fato gerador da obrigação tributária). **E a prova, a lei expressamente o declara, caberá ao contribuinte.**

As presunções legais, pois, surgem de situações nas quais, com tranquilidade, os indícios denotam a ocorrência do ilícito tributário.

E a autoridade fiscal colheu as provas dos indícios enunciados na norma tributária: os créditos tributários – não da presunção, em si, pois esta já está declarada como ilícito, pela própria norma.

A presunção, por conseguinte, ergue-se sobre indícios que devem ser devidamente e fartamente provados, como no presente lançamento.

Vale a pena transcrever o artigo 239 do CPP, que conceitua indício:

Art.239.Considera-se indício a circunstância conhecida e provada, que, tendo relação com o fato, autorize, por indução, concluir-se a existência de outra ou outras circunstâncias.

Este *link* entre os indícios e o fato tributariamente relevante é fornecido pela norma tributária: depósitos não justificados $\Rightarrow$ omissão de receitas; saldo credor de caixa $\Rightarrow$ omissão de receitas; passivo fictício $\Rightarrow$ omissão de receitas, e assim por diante.

As presunções enunciadas na norma tributária não são absolutas (*juris et juris*). São presunções legais relativas (*juris tantum*) o que significa que comportam provas em contrário. Estas provas deverão ser apresentadas pelo contribuinte e a própria norma traz esta condição expressa em seu bojo, pois foge à regra geral relativa ao ônus da prova (pertinente ao fisco).

A propósito, o artigo 42 não traz qualquer inovação ao ordenamento jurídico quanto à inversão do ônus da prova. Em todos os casos em que a lei expressamente declare a presunção, o ônus da prova é invertido e, na seara tributária, há muitos casos de presunções legais.

Assim dispõem os artigos 925 e 926 do RIR/99:

Ônus da Prova

Art.924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §2º).

Inversão do Ônus da Prova

Art.925.O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §3º).

Destarte, irrelevante para a aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, no lançamento tributário, a identificação da origem dos ingressos nas contas bancárias ou estabelecer-se qualquer nexo com o faturamento da empresa, ou outro objeto.

E com fulcro no artigo 926 acima reproduzido, quem tem o dever de provar que a origem dos valores depositados em conta de sua titularidade não provêm da obtenção de receitas (fato gerador), até então omitidas, é o sujeito passivo da obrigação tributária.

Somente justificando o ingresso de numerários, com documentação hábil, pode ilidir a presunção legal tributária de omissão de receitas. Não o fazendo, repito, entende-se ser mera alegação, inapta para ilidir a tributação contra si imposta.

Reproduzo, por oportuno a Súmula nº 26, pelas reiteradas decisões administrativas proferidas por este órgão julgador:

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.

Passo a analisar as argumentações da recorrente que, ao seu ver, justificam a origem dos depósitos de forma a não submeter certos valores à tributação.

Primeiramente, cumpre esclarecer que os Livros apresentados pela empresa em fase de impugnação, não podem ser admitidos em casos em que a fiscalização arbitrou o valor das receitas omitidas, já sendo matéria assente neste colegiado que não existe o arbitramento condicional, ou seja, após o encerramento da fiscalização a empresa apresenta contabilidade completa e solicita que seja apreciada em fase de julgamento.

Ademais, o Livro Diário para que produza os devidos efeitos comprobatórios deve ser autenticado na Junta Comercial que jurisdiciona a empresa, o que verifica-se, não foi realizado. Consta apenas que é o primeiro Livro Diário da empresa (nº 001), datada a abertura em 01/01/2003 e encerrado em 31/12/2003, mas sem qualquer registro comprobatório de que fora efetivamente confeccionado durante aquele ano-calendário. Observo, assim como a turma de julgamento já destacou no aresto combatido, que a empresa no curso da fiscalização em momento algum apresentou outros livros, com exceção ao Caixa cujos assentamentos constam do Anexo 1 juntado aos autos, ainda que instado a comprovar a origem dos créditos bancários e pagamentos efetuados pelas operadoras de cartões de créditos.

Observo também que milita contra a recorrente o fato de a empresa ter, durante o procedimento fiscal, registrado por escrito que teria que verificar os cheques depositados em suas contas bancárias para saber do que tratavam, assunto já abordado neste voto. Ora, se o Livro Diário, Livro Razão e auxiliares tivessem sido escriturados no curso do ano-calendário os documentos bancários que lastreiam a escrituração estariam todos em posse da fiscalizada, visto que sem os correspondentes documentos a escrituração não gera quaisquer efeitos.

Repriso também o que já foi esclarecido pela turma de julgamento *a quo* sobre os assentamentos contábeis efetuados ao final de cada mês com valores que englobam “diversos depósitos ou créditos no mês, conforme extrato bancário” – não podem ser admitidos, pois não espelham as efetivas operações da empresa. O “Diário”, como o nome esclarece deve ter registros das operações diárias da empresa e o Razão, ou outros livros auxiliares, registram simultaneamente, por conta, as operações também de forma diária.

Destarte, impropicia a juntada de tais livros escriturados sem a observância das formalidades extrínsecas e intrínsecas que lhes são exigidas.

Cito, por oportuno, os artigos 190, 258, 259 do RIR/99 – Regulamento do Imposto de Renda vigente (Decreto nº 3.000/99):

Art. 190. A microempresa e a empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, apresentarão, anualmente, declaração simplificada que será entregue até o último dia útil do mês de maio do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições de que trata o art. 187 (Lei nº 9.317, de 1996, art. 7º).

Parágrafo único. A microempresa e a empresa de pequeno porte estão dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes (Lei nº 9.317, de 1996, art. 7º, § 1º):

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

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

III - todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nos incisos anteriores.

[...]

Livro Diário

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.

Livro Razão

Art. 259. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

§ 1º A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo à ordem cronológica das operações.

§ 2º A não manutenção do livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, parágrafo único, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

§ 3º Estão dispensados de registro ou autenticação o Livro Razão ou fichas de que trata este artigo.

No que respeita aos valores trazidos pela recorrente como justificáveis para excluir da tributação imposta, ressalto que os estornos/devoluções bancárias já foram excluídos pelo próprio autor do lançamento tributário, conforme comprova o Anexo 11 que integra os Autos de Infração (Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 06) – fls. 111 a 115.

Quanto aos “cheques a receber” e “vendas parceladas – cartão de crédito” esclareço à recorrente que somente os valores efetivamente creditados nas contas bancárias compuseram a matéria tributável dos referidos Autos de Infração, observado corretamente o regime de caixa, a que se sujeitam as pessoas jurídicas optantes do Simples e que não mantém contabilidade completa, como é o caso da recorrente. Ressalto, ainda, que os valores escriturados no Livro Caixa e/ou Saídas foram considerados na repartição das infrações tributárias, bem como devidamente descontados das omissões aqueles valores informados na DSPJ originalmente entregue – fls. 111 e 112. A turma de julgamento de primeira instância

decidiu que os valores apresentados em retificadora deveriam ser excluídos de igual forma, pelo que ajustou os lançamentos tributários.

E com relação aos contratos de mútuo cuja comprovação apresentada pela recorrente limita-se aos contratos de fls. 269 a 274 não podem ser admitidos por várias razões.

A uma, porque não foram apresentados no curso da fiscalização quando intimada a empresa a justificar as origens dos valores depositados; a duas, porque não foram registradas estas entradas no Livro Caixa originalmente apresentado à fiscalização; a três, porque os contratos por si só não são documentos hábeis a ilidir a tributação sem o devido registro notarial de que foram efetivamente celebrados àquela época (sequer há reconhecimento de firma) e sem documentos bancários que comprovem as transferências de valores do mútuo e dos valores pagos pelo mútuo. Só para robustecer este voto, reparo que os três contratos, firmados com pessoas distintas (uma jurídica e duas físicas), foram pactuados nos mesmos moldes de, podemos dizer, um crédito em aberto para com esta pessoas, com vigência de três anos cada (todos firmados em dezembro de 2002), em dois se estabelecendo a quantia de R\$200.000,00 à disposição da recorrente, quando o caixa precisasse, e o terceiro colocando à disposição R\$100.000,00, destacando-se que em nenhum dos três verifica-se definição de datas e dos valores que a recorrente alega ingressaram no seu Caixa advindos desta pessoas e por ocasião destes mútuos.

Definitivamente a recorrente não logra comprovar os ingressos de numerários, nas datas efetivas dos créditos, com estes instrumentos particulares. Faltam os documentos bancários de transferência de numerários, repito, tanto do recebimento quanto da devolução dos valores alegadamente mutuados.

Os últimos assuntos trazidos a este colegiado na peça recursal referem-se à alegação da multa de ofício cominada na forma regular – 75% - possuir natureza confiscatória e a inconstitucionalidade da exigência dos juros à taxa Selic.

Ambas matérias fogem ao escopo da apreciação por esta turma, em razão de serem sumuladas por este órgão administrativo, que deliberou em reunião plenária da seguinte forma:

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

Por todo o exposto, verifico que a autoridade fiscal procedeu em estrita conformidade com as normas tributárias vigentes.

Voto, em preliminar, em afastar as nulidades suscitadas pela recorrente, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Relatora

Processo nº 16045.000107/2007-56
Acórdão n.º **1801-00.592**

S1-TE01
Fl. 396
