



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

Processo n° 18088.000469/2008-57
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.743 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2018
Matéria IRPJ, CSLL, PIS, COFINS - SIMPLES
Recorrente FUNDIÇÃO & ZINCAGEM SÃO CARLOS 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, 2004, 2005

LIMITE DE RECEITA BRUTA. ULTRAPASSAGEM. EXCLUSÃO DO SIMPLES. ANO-CALENDÁRIO SUBSEQÜENTE

O contribuinte, cuja receita bruta ultrapassa o limite estabelecido pela legislação do Simples, deve ser excluído deste sistema de tributação no ano-calendário subseqüente ao que ocorrer o excesso de receita.

BASE DE CÁLCULO. SIMPLES. RECEITA OMITIDA.

A base de cálculo do Simples é a receita bruta, assim compreendida como o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, sendo-lhe vedado proceder a qualquer outra exclusão em virtude da alíquota incidente ou de tratamento tributário diferenciado. No caso do Simples, verificada a omissão de receita, aplica-se os percentuais legalmente previstos sobre a receita bruta mensal auferida para a determinações dos impostos e contribuições devidos.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Por presunção legal contida na Lei n° 9.430, de 27/12/1996, art. 42, os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO

A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

SIGILO BANCÁRIO.

As informações bancárias obtidas regularmente e usadas reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a nulidade do lançamento quando a exigência Fiscal foi lavrada por pessoa competente e sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis à constituição do lançamento, inexistindo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da pessoa jurídica autuada

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE RECEITAS. MUDANÇAS DE ALÍQUOTA.

Em virtude das alterações de alíquotas, causadas por mudanças de faixas de receita bruta acumulada por constatação de omissão de receitas, impõe-se a exigência de ofício das insuficiências de recolhimento.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. CARÁTER ABUSIVO DA MULTA DE OFÍCIO. ILEGALIDADE DA TAXAS SELIC. FALTA DE COMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

Irresignações endereçadas diretamente contra dispositivo legal que define base de cálculo do PIS e da Cofins, contra caráter pretensamente abusivo da multa de ofício instituída em lei, bem como contra suposta ilegitimidade do uso da TAXA SELIC no cômputo dos juros de mora, não podem ser apreciadas pelas autoridades julgadoras administrativas. A estas cabe apenas examinar a conformidade do *ato de lançamento* em face das normas fiscais de regência, já que lhes carecem poderes para apreciar pretensos vícios de leis, prerrogativa esta exclusiva do Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

A prática reiterada de não registrar na contabilidade conta corrente bancária e sua movimentação evidencia o intuito doloso de ocultar a obrigação tributária principal, caracterizando evidente intuito de fraude, que implica na qualificação da multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Não caracterizada a infração por não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos descabe a aplicação do agravamento da multa.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL, PIS, COFINS, IPI, INSS - SIMPLES.

O decidido quanto ao lançamento do IRPJ deve nortear a decisão dos lançamentos decorrentes, dada a relação que os vincula.

ILEGALIDADE DA MAJORAÇÃO DAS ALÍQUOTA DA COFINS. DECISÃO DO STF. POSSIBILIDADE.

Conforme analisado pelo Supremo Tribunal Federal foi legítima a majoração da alíquota da Cofins de 2% para 3% vinculada por Lei Ordinária.

ILEGALIDADE DA INCLUSÃO DO ICMS NAS BASES DO PIS E COFINS. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. POSSIBILIDADE.

Inobstante o pronunciamento do STF a respeito do assunto, não cabe aplicação da decisão enquanto pendente de análise a modulação dos efeitos da decisão requerida pela Fazenda Nacional.

ILEGALIDADE DA MODIFICAÇÃO DO PIS APÓS A LC 07/70.

O STF já se pronunciou no sentido da legalidade da modificação da legislação do PIS por Lei Ordinária. Possibilidade de alterações legislativas por este instrumento legislativo em razão da matéria não ser restrita à Lei Complementar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso em relação à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFIS. Vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação aos demais pontos objeto do mesmo.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Livia De Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Peço a devida *venia* aos colegas de turma para utilizar a transcrição do relatório da resolução do CARF.

Trata-se, o presente feito, de auto de infração para cobrança de IRPJ, PIS, COFINS, CSLL, IPI, INSS, do sistema SIMPLES, acrescidos de juros mora e multa de ofício de 225%. O procedimento fiscal iniciou-se por meio do qual a recorrente foi intimada a apresentar, entre outros documentos, os livros Diários, relação de todas as contas bancárias e os respectivos extratos, tudo relativamente aos anos-calendário de 2003 a 2005.

Não atendida a intimação no prazo concedido, foi a contribuinte novamente intimada, desta vez para apresentar o livro Caixa, tendo em vista que a contribuinte, na condição de optante pelo Simples, estava obrigada a escrituração do referido livro. Na mesma data foi cientificada do Termo de Re-ratificação do Termo de Início de Fiscalização.

Em resposta, a contribuinte informou que deixava de apresentar os livros Caixa por não estarem escriturados e que já havia solicitado aos Bancos os extratos bancários.

A contribuinte foi novamente intimada a apresentar os documentos solicitados nas intimações anteriores. Apesar de ter solicitado prorrogação por mais 60 (sessenta) dias, a mesma não atendeu a intimação no prazo pleiteado, o que levou a fiscalização a requisitar a movimentação financeira da contribuinte junto às instituições financeiras (fls. 97/116) e, na mesma data, intimou a contribuinte a providenciar, no prazo de 20 (vinte) dias, o Livro Caixa com toda a movimentação financeira, inclusive bancária, Registro de Inventário e todos os documentos que serviram de base para a escrituração, esclarecendo que o não atendimento poderia implicar, entre outros, no agravamento de multa.

A contribuinte solicitou o prazo adicional de 20 (vinte) dias para atendimento à intimação. Não atendida a intimação no prazo, a fiscalização novamente intimou a contribuinte a apresentar os documentos anteriormente solicitados, tendo a mesma permanecido inerte. Em 08/08/2008 foi lavrado o Termo de Intimação de fls. 139/141 para a recorrente comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes, conforme constam no Anexo 1, abrangendo os anos-calendário de 2003 a 2005, bem assim apresentar os documentos anteriormente solicitados nas intimações. Foi salientado que a não comprovação implicaria em considerar os valores dos depósitos como receita omitida, nos termos do art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

Foram fornecidos à contribuinte, além do Anexo 1 (relação individualizada dos depósitos bancários), também cópia dos extratos bancários para que pudesse subsidiar a análise e a verificação dos depósitos. Não atendida a intimação, foi a empresa novamente intimada e esta apresentou pedido de prorrogação de prazo, o qual foi indeferido.

Em razão da não comprovação da origem dos valores depositados em suas contas correntes, foram lavrados autos de infração para exigir os impostos e contribuições relativamente ao ano calendário de 2003, decorrentes da tributação da receita omitida caracterizada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Na autuação foi levada em consideração a opção da contribuinte pelo Simples.

Foram excluídos da relação dos depósitos os valores inferiores a R\$ 999,99, os estornos, cheques devolvidos, financiamentos, empréstimos, financiamento para capital de giro, valores cobrados a maior, etc., enfim, todos os valores que tiveram como fonte a instituição financeira e os relativos à recuperação de valores lançados a débitos, bem como os valores correspondentes à transferência entre contas do mesmo titular. Da relação dos depósitos anteriormente cientificada à contribuinte, a autoridade fiscal ainda excluiu outros valores, relacionados no Termo de Descrição, de forma que o montante dos depósitos ficou reduzido de R\$ 2.610.623,69 para R\$ 2.566.307,50 relacionados, mês a mês, na coluna "Valores a serem lançados" da tabela de fl. 11, os quais foram acrescidos aos valores informados pela recorrente para fins de composição dos cálculos mensais.

Sobre os impostos e contribuições foi aplicada a multa de 225%, por entender que a empresa, além de ter omitido receita com evidente intuito doloso, o que justificaria a multa qualificada de 150%, também deixou de atender às intimações, o que justificaria o agravamento da multa em 50%, passando, dessa forma, ao patamar de 225%.

Após a lavratura dos autos de infração, o autor do procedimento fiscal lavrou a representação de fls. 505/506 propondo a emissão de Ato Declaratório de Exclusão da empresa o Simples, com efeitos a partir de janeiro de 2004, em razão de seu faturamento no ano-calendário de 2003 ter superado o limite de R\$ 1.200.000,00, posto que a receita declarada (R\$ 622.685,21), acrescida da omissão (R\$ 2.566.307,50) totalizava R\$ 3.188.992,71.

O Ato Declaratório de Exclusão foi acatado e emitido pela autoridade competente.

Devidamente cientificada, a empresa recorrente apresenta impugnação de forma tempestiva, alegando de forma sintética o que segue.

Preliminarmente a empresa recorrente alega cerceamento do direito de defesa, haja vista não ter sido encaminhado a mesma, juntamente com o auto de infração, planilha que demonstrasse todos os depósitos bancários que foram tributados, em presunção, como omissão de receita. Refere que a obtenção dos extratos bancários, sem autorização judicial, constitui prova ilícita, o que torna nulo todo o procedimento administrativo.

Já no que diz respeito à omissão de receita, a recorrente alega que não basta a simples presunção *ad hominis*, levantada pela fiscalização, de que houve omissão de receita para dar fundamento ao lançamento, pois é preciso que a fiscalização demonstre, com elementos seguros a omissão de receita, o que não teria sido feito. Insurgiu contra a tributação com base em depósitos bancários alegando, em síntese, que os depósitos não representam aquisição efetiva de disponibilidade econômica ou jurídica, a que se reporta o art. 43 do Código Tributário Nacional, não podendo dar margem para a manutenção do lançamento.

Ademais, deveriam ser excluídos do lançamento os valores pagos pelo Simples. Com relação ao PIS e a COFINS alegou que são insubsistentes as exigências por terem se pautado em base de cálculo alargada e alíquota aumentada por lei inconstitucional e ilegal, sendo indevidas as exigências sobre as receitas financeiras (variações cambiais).

Acrescenta, ainda, serem indevida a inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições e relativamente ao PIS alega que permanece inalterada a regra de apuração do valor a recolher mediante a aplicação da alíquota de 0,75% do total do faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.

Em ato contínuo, insurge-se contra a incidência da taxa Selic, posto entender não encontrar respaldo jurídico. Ademais, refere que qualquer exigência de juros em descompasso com o art. 161 do CTN seria totalmente improcedente. Protestou também contra a multa de 225%, alegando que ela ofende aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição ao confisco devendo ser reduzida, no mínimo, ao patamar de 20%, uma vez que não houve qualquer prática de conduta por meio de fraude, eis que se embasou em convicções jurídicas de ampla discussão, sem realizar qualquer fraude e que o simples fato de interpretar uma legislação tributária de forma diferente não tem o condão de sustentar uma prática fraudulenta.

Contra o Ato Declaratório de Exclusão do Simples a recorrente apresentou a manifestação de inconformidade, alegando que é fruto de mera presunção de omissão de receita, sem embasamento em provas, não podendo o mesmo prevalecer. Aduz que as provas contra a impugnante seriam ilícitas, uma vez que os extratos bancários foram obtidos sem autorização judicial. Argumentou que os depósitos bancários não representam renda não podendo dar margem para manutenção do lançamento e que nem tudo que entra no caixa da empresa pode ser considerado faturamento.

Alega a recorrente que o ordenamento jurídico pátrio não contempla que os efeitos da exclusão do Simples venham a retroagir, devendo os efeitos valer a partir do mês subsequente àquele em que se proceder à exclusão, ou seja, a partir de 23/09/2008 e não a partir de 01/01/2004, nos termos do art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998, que modificou o art. 15, II, da Lei nº 9.317, de 1996. Segundo a empresa, o art. 24, II, da Instrução Normativa nº 250, de 2002, que permitiu a cobrança retroativa, por dispor de forma diferente da lei seria ela inconstitucional e ilegal. Posteriormente, a contribuinte requereu a juntada de cópia de um outro auto de infração do processo de nº 18088.000633/2008-26 com o fim de demonstrar que naquele processo foi apresentado demonstrativo pela fiscalização, especificando, um a um, os depósitos bancários, procedimento este que não ocorreu nos presentes autos com violação ao devido processo legal.

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem manter o lançamento sob o argumento de que as alegações da recorrente não procedem. Refere que não houve cerceamento do direito de defesa da recorrente, posto que empresa foi intimada a justificar a origem dos valores depositados, tendo acompanhado a intimação um demonstrativo relacionando cada depósito bancário questionado. Aduz a autoridade que a contribuinte foi cientificada não apenas dos autos de infração, mas também do termo de descrição complementar detalhada dos fatos, no qual foram relacionados os valores dos depósitos que foram desconsiderados para fins de tributação. Por essa razão, entende que a recorrente teve total conhecimento de quais depósitos cujos valores foram levados à tributação, sendo improcedente a alegação de que teve sua defesa prejudicada.

Relata a autoridade julgadora *a quo* que da omissão de receita caracterizada por depósitos não escriturados e de origem não comprovada, tem-se que uma vez verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto de renda a ser lançado de acordo com o regime de

tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Assim, em sendo a empresa inscrita no Simples e não havendo sua exclusão do referido sistema no ano fiscalizado (2003), os valores devidos, mensalmente pela empresa autuada, devem ser determinados mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos percentuais definidos na Lei, que foi exatamente o procedimento seguido pela fiscalização, na presente autuação. Portanto, descabida as alegações da empresa de que não procede a tributação efetuada no auto de infração.

Ademais, a Lei nº 9.317, de 1996, dispõe que as pessoas jurídicas, optantes do Simples, ficam obrigadas a apresentar, além dos livros de escrituração comercial, a Declaração Anual Simplificada. Quanto à possibilidade de tais pessoas jurídicas serem dispensadas da escrituração exigida, a citada Lei estabelece que a empresa optante pelo Simples, dentro do prazo decadencial (cinco anos), tem a obrigação legal de manter a escrituração do livro caixa constando toda a sua movimentação bancária com os respectivos documentos que serviram de base.

À luz, portanto, dos dispositivos legais supracitados, concluiu a autoridade que são aplicáveis à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata a lei do Simples, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas as pessoas jurídicas optantes do referido regime de tributação (Lei nº 9.317/96, art. 18), e especificamente a prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com a alteração da Lei nº 9.481, de 1997.

O julgador cita as normas que disciplinam a matéria e refere que as referidas previsões legais determinam que a existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas possibilita que se vislumbre uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas que veio se juntar ao elenco já existente; com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, o qual precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo.

E prossegue aduzindo que, sempre que o titular de conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, está o fisco autorizado/obrigado a proceder ao lançamento do imposto correspondente, não mais havendo a obrigatoriedade de se estabelecer o nexos causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão somente a inquestionável observância do novo diploma.

Prossegue referindo que, ao fazer uso de uma presunção legal, o fisco está dispensado de provar no caso concreto a omissão. Trata-se da presunção *juris tantum*, segundo o artigo 334 do CPC. Cita doutrina a esse respeito e o artigo 281 do RIR/99, bem como jurisprudência desse Egrégio Conselho de Contribuintes.

Salienta que não se está tributando o depósito bancário ou que este seja o fato gerador do imposto de renda. O que se está tributando é uma importância financeira de propriedade da recorrente que, pelo fato de não estar escriturada, declarada ou justificada, deve ser considerada receita omitida, segundo a legislação acima referida, que presume que este montante na verdade se origina de receita tributável auferida e não declarada.

Diante desta presunção legal o ônus da prova se inverte e passa à autuada, que tem a obrigação legal de comprovar a origem dos recursos. Quanto à inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário, o julgador refere que a alegação da recorrente de que, pelo fato do Fisco ter conseguido os extratos bancários diretamente das instituições financeiras, sem autorização judicial, caracterizaria prova ilícita e, por conseguinte, tornaria nulo o auto de infração e que, em síntese, alegou que a Lei Complementar nº 105/2001, ao estabelecer a quebra do sigilo bancário sem autorização judicial, violou o art. 5º, X e XII, da Constituição, é de competência exclusiva do Poder Judiciário, sendo defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais, de forma original reconhecer a alegada inconstitucionalidade da lei.

A autoridade faz um levantamento da lei que lastreou o lançamento a respeito da Lei Complementar 105/2001 e conclui ser equivocada a interpretação da recorrente, posto que a quebra do sigilo bancário pela Receita Federal sem a apreciação do Poder Judiciário foi devidamente autorizada pela Lei Complementar 105, de 10/01/2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, conforme discriminado nas Requisições de Informações sobre Movimentação financeira (RMF), dirigidas às Instituições Bancárias, além do que as informações bancárias obtidas regularmente e usadas reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário, e estão contempladas pelo ordenamento jurídico vigente, pelo que não podem ser obstadas.

Já no que tange à exclusão dos valores pagos na modalidade do Simples, pleiteadas pela recorrente, observa o julgador que tal providência já foi tomada pela autoridade fiscal, conforme se pode ver nos Demonstrativos de Apuração dos Valores não Recolhidos nos quais constam discriminadamente os valores calculados de cada tributo e/ou contribuição sujeito ao Simples, bem assim os valores pagos sob o mesmo título.

Referindo-se à tributação reflexa, o julgador de primeira instância atenta para o fato de que a recorrente alegou que os lançamentos relativos ao PIS e a COFINS são insubsistentes por terem se pautado em base de cálculo alargada e alíquota aumentada por lei inconstitucional e ilegal, sendo indevidas as exigências sobre as receitas financeiras (variações cambiais), além de ser indevida a inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições e, ainda, relativamente ao PIS alegou que permanece inalterada a regra de apuração do valor a recolher mediante a aplicação da alíquota de 0,75% do

total do faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, pois não poderia uma lei ordinária alterar a base de cálculo do PIS, que é expressamente prevista por Lei Complementar.

Salienta que as irrisignações contra dispositivo legal que define base de cálculo do PIS e da Cofins, bem assim as alíquotas, não podem ser apreciadas pelas autoridades julgadoras administrativas. A estas cabe apenas examinar a conformidade do *ato de lançamento* em face das normas fiscais de regência, já que lhes carecem poderes para apreciar pretensos vícios de leis, prerrogativa esta exclusiva do Poder Judiciário. E, no caso, tanto as base de cálculo quanto as alíquotas foram calculadas em conformidade com a legislação de regência (Lei nº 9.317, de 1996, e legislação superveniente).

O julgador discorre sobre a opção pelo Simples e sua tributação, citando as normas referentes ao assunto. E aduz que não pode o contribuinte querer se submeter ora às normas próprias do regime jurídico do Simples, ora às normas do regime geral de tributação, pois, se assim o fizer, estará criando um novo regime jurídico sem base legal. A base de cálculo é única para todos os tributos e contribuições, não podendo, como pretende a contribuinte, excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, por falta de previsão legal, bem assim aplicar alíquotas para o PIS e COFINS diversas daquelas previstas para os optantes pelo SIMPLES, ou ainda querer tomar como base de cálculo do PIS o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.

Quanto à insuficiência de recolhimento, afere a autoridade julgadora que em razão da mudança de faixas de receita bruta acumulada provocadas pela constatação de omissão de receitas os valores declarados pela recorrente sofreram mudanças de alíquotas, gerando insuficiência de recolhimento, sendo portanto exigidas de ofício. Mas, observa que os valores de recolhimentos foram considerados na apuração.

Quanto à taxa Selic e juros de mora, refere o julgador que as alegações da recorrente são descabidas, vez que os juros de mora são devidos nos termos do artigo 161 do CTN, o qual é taxativo ao determinar que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora. Completa a autoridade salientando que os juros moratórios estão regulados pelo artigo 161 do CTN, acima transcrito. O parágrafo primeiro do citado artigo determina que os juros moratórios serão de 1%(um) por cento ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso.

Ocorre que, valendo-se da faculdade legal, o legislador ordinário, por intermédio da Lei nº 9.065/1995, artigo 13, determinou que os juros de mora seriam equivalentes à taxa SELIC. Cita jurisprudência do STJ.

No tocante à multa aplicada, a decisão *a quo* foi no sentido de que a autoridade fiscal justificou a aplicação da multa qualificada de 150% por entender que a disparidade entre as receitas informadas em DIPJ e as omitidas no ano calendário de 2003, cuja disparidade também se verificou preliminarmente nos anos de 2004 e 2005, caracterizaria a tentativa da

contribuinte em impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias, ou seja, estaria a configurar a situação fática que se subsume ao tipo previsto no art. 71, I, e o art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964. Além disso, a autoridade fiscal agravou a multa de 150% para 225% pela falta de atendimento às intimações.

A contribuinte, por outro lado, alegou que, além de ser a multa confiscatória, não teria ficado comprovada a conduta que pudesse ser qualificada como de evidente intuito de fraude, não podendo agravar a multa por mera presunção ou indício, e quando muito deveria aplicar a multa de 20% prevista na Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §2º.

Quanto às alegações de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório cabe, mais uma vez, ressaltar que a apreciação dessa matéria escapa à competência da Turma Julgadora. Assim, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa (art. 142, parágrafo único, do CTN), como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário.

Em ato contínuo, entende que também a pretensão da recorrente em ver reduzida a multa para 20% é totalmente improcedente, pois esta refere-se à multa de mora prevista para os casos de pagamentos espontâneos, porém fora do prazo, enquanto a penalidade em discussão refere-se aos procedimentos de ofício nos quais verifica-se infração à legislação tributária, sendo portanto inerente ao lançamento de ofício.

Contudo, afere que para aplicar a multa qualificada/agravada não basta simples indícios, é necessário o elemento fundamental de caracterização que é **o evidente intuito de fraudar ou de sonegar**, cuja prova deve ser produzida com acuidade, apta a demonstrar a indelével intenção de cometer um dos três ilícitos descritos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964. Cita doutrina, identifica o conceito de fraude.

Ressalta que, qualquer conduta fraudulenta do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Portanto, é irrelevante distinguir se a conduta fraudulenta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que a conduta fraudulenta se enquadre em qualquer um dos tipos infracionais definidos na citada lei.

Entende que esse "animus", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e provado nos autos, pois, a contribuinte deixou de escriturar a sua movimentação bancária, oferecendo à tributação apenas parte de sua receita, de forma contumaz e durante longo período de tempo. O procedimento adotado pela contribuinte não pode ser considerado mero erro, de ordem meramente material, sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento. Mas não é o caso, posto que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pela autuada em todos os meses do período fiscalizado, nos quais deixou de escriturar sua movimentação bancária.

Em sã consciência, diante dos elementos de convicção acostados aos autos, o julgador afere não ter dúvida da intenção da recorrente em reduzir os tributos devidos e se beneficiar, indevidamente, do Simples, uma vez que se a totalidade de suas receitas fosse declarada superaria o limite para usufruir o referido sistema. Portanto, correto o procedimento da fiscalização em aplicar a multa qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Contudo, no seu entendimento e no que concerne ao agravamento da multa por falta de atendimento à intimação para prestar esclarecimentos salienta ser improcedente o agravamento, posto que não se pode dizer que a recorrente deixou de prestar esclarecimentos nos termos do artigo 44, §20, I da Lei 9.430/96, pois ao ser intimada a apresentar o Livro Caixa e os extratos bancários, esclareceu que deixava de apresentar o livro Caixa porque o mesmo não havia sido escriturado e, com relação aos extratos bancários informou que já havia solicitado às instituições financeiras cópia dos extratos.

Completa afirmando que a inexistência e/ou falta de apresentação do livro Caixa deu ensejo ao arbitramento do lucro, mas tal fato não caracteriza desatendimento no prazo à intimação para prestar esclarecimentos, previsão legal que autoriza a majoração da multa. A não comprovação da origem dos recursos depositados em conta corrente implicou em considerar os valores dos depósitos como receita omitida, mas também não pode ser causa da majoração da multa em 50%. Na verdade, deixou a interessada de aproveitar a oportunidade para demonstrar fatos e apresentar documentos capazes de comprovar a inoccorrência da infração. Assim, resta descaracterizada a motivação do agravamento da penalidade, devendo ser reduzido percentual da multa de 225% para 150%.

No tocante ao pedido de diligência/perícia, a autoridade *a quo* indeferiu sob o argumento de que a diligência e a perícia são provas de caráter especial, cabíveis nos casos em que a interpretação dos fatos demanda parecer técnico específico, para o qual o julgador não tenha o conhecimento ou não esteja capacitado ou um procedimento com o objetivo de esclarecer algum ponto obscuro na autuação ou preencher alguma lacuna na descrição dos fatos, o que não é o caso no presente feito.

Refere que o ônus da prova é do contribuinte, que teve oportunidade, durante todo o período, desde o início do procedimento fiscal até a fase impugnatória, de trazer aos autos os documentos probatórios necessários e não se desincumbiu a contento. Assim, conclui afirmando que por considerar munido de todas as informações e documentos necessários e suficientes da convicção para julgar o presente processo, indefere o pedido de diligência e perícia solicitado. Cita doutrina e jurisprudência.

Por fim, o julgador aprecia o ato declaratório de Exclusão do Simples, referindo que as alegações de defesa da recorrente a respeito da omissão de receita e provas (depósito bancários) já foram devidamente analisadas. Assim

resta analisar quando surtirá efeito a exclusão do Simples. Observa que a exclusão se deu em virtude da empresa, na condição de empresa de pequeno porte, ter auferido no ano-calendário de 2003 receita bruta superior ao limite de R\$ 1.200.000,00, com fundamento no art. 192 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94), aprovado pelo Decreto nº3000, de 26/03/1999 (base legal: art. 90, II, da Lei nº9.317, de 1996).

Segundo a Lei 9.317/96, vigente à época dos fatos, a empresa, em determinado ano-calendário, ultrapassar o limite estabelecido para permanência no Simples, deverá solicitar a sua exclusão do referido sistema e não o fazendo ficará sujeita a exclusão de ofício, cujo efeito dar-se-á a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido. Dessa forma, tendo a empresa no caso concreto auferido receita (receita declarada + receita omitida) no ano-calendário de 2003 superior ao limite estabelecido, os efeitos da exclusão operam-se a partir de 01/01/2004. Portanto, nenhum reparo carece o Ato Declaratório, pois o mesmo encontra-se em perfeita consonância com a legislação de regência.

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância a recorrente interpõe recurso voluntário, de forma tempestiva, argüindo sinteticamente o que o auto de infração foi lavrado calcado sob mera presunção de omissão, não tendo a autoridade fiscalizadora demonstrado os elementos que deram ensejo a ocorrência do fato gerador.

Refere que as notas fiscais deveriam constar do processo sob pena de imprestabilidade da prova e absurda presunção. Aduz ser evidente a necessidade de realização de perícia, posto que em tais condições não seria possível a autoridade administrativa, por meras conjecturas, lavrar auto de infração contra a recorrente. Isso porque a autoridade administrativa preferiu, ao seu livre talante, em detrimento da ordem jurídica, adotar presunção "*ad hominis*", que nem mesmo é legal. Cita doutrina a respeito.

Prossegue salientando que é preciso que a fiscalização apresente elementos comprobatórios seguros da suposta omissão de receitas, o que não foi feito. Aduz tratar-se de um caso em que as autoridades fiscalizadoras buscaram recurso na presunção para fundamentar a autuação imposta à recorrente, o que é arbitrário, inadmissível e ilegal. Pugna pela presunção, caso admitida, que seja a relativa.

Prossegue insurgindo-se e alegando a quebra do sigilo bancário. Frisa que as provas contra a recorrente encontram respaldo na Lei Complementar 105/2001, regulamentada pelo Decreto 3.724/2001, ambos voltados à abertura do sigilo bancário dos contribuintes, como instrumento de "caça aos sonegadores" (no demagógico discurso governista). Tais informações são protegidas pela garantia constitucional do sigilo de dados, estampada no art. 5º, inciso XII, da Constituição da República, razão pela qual se mostra evidente a violação direito da recorrente, pois está se valendo o Fisco de dados, resguardados por sigilo constitucional, de terceira pessoa, para, assim, atingir o recorrente. Cita normatização e doutrina a respeito do tema.

Por fim refere que a ordem judicial que é o único instrumento legítimo, imparcial e confiável na avaliação das circunstâncias concretas ensejadoras

de uma possível quebra do sigilo bancário. Entende a recorrente ser cristalina a ordem constitucional que erigiu ao patamar de cláusulas pétreas a inviolabilidade do domicílio (inclusive a do domicílio empresarial); o direito à intimidade de dados; a garantia da expropriação de bens só pela via do devido processo legal; bem como a garantia de ineficácia das provas obtidas por meios ilícitos. Em ato contínuo, que todo o procedimento fiscal já nasceu nulo de pleno direito porque inobservou direitos constitucionais básicos inerentes ao cidadão.

Desse modo, requer a nulidade do processo fiscal em epígrafe, já que se valendo de dados obtidos, de forma ilegal, lavrou auto de infração contra a recorrente, tratando-se de evidente utilização de prova ilícita, que no seu sentir contamina todas as demais provas e atos decorrentes.

Explica a recorrente que os valores indicados em extrato bancário correspondem, sempre, à movimentação do dinheiro, e não à "renda" efetivamente percebida. Trata-se da "fotografia" estática de uma situação, que não guarda qualquer correspondência com a identificação da "renda" do correntista. Cita jurisprudência deste Egrégio Conselho que não admite depósito bancário como suposto indicativo de omissão de rendimentos.

Passa a recorrente a discorrer sobre a distinção entre meros ingressos e receita, salientando que mera entrada ou ingresso não se confunde com receita bruta para efeitos da base de cálculo, uma vez que algumas entradas não são definitivas, apenas transitam pelo caixa da empresa para posteriormente serem repassadas para terceiros (detentores jurídicos dos ingressos da impugnante). Cita doutrina sobre o tema e jurisprudência.

Quanto aos efeitos da exclusão do Simples, aduz que na atual sistemática, os efeitos passam a vales a partir do mês subsequente àquele em que se proceder à exclusão. Cita o artigo 15, II, da Lei 9.317/96. Afere que a Lei 9.732/1998 que, alterou o art. 15, II, da Lei 9.317/96 está em plena validade, o que nos permite afirmar que os efeitos da exclusão do Simples somente se operam a partir do mês subsequente à aludida exclusão, ou seja, a partir de 23/19/2008 e não a partir de 01/01/2004.

Ademais, as situações jurídicas anteriores ao Ato Declaratório não podem infringir o princípio da irretroatividade das normas. Neste sentido, é imperiosa a aplicação do princípio da irretroatividade da norma, estampado no art. 150, II, a, da Constituição Federal.

Por fim, requer a nulidade do auto de infração.

Chegando a este CARF o julgamento do processo foi sobrestado até o julgamento, pelo STF, da inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário pela fiscalização da Receita Federal. Concluído o julgamento e não havendo inconstitucionalidade declarada pelo STF, o processo retornou para prosseguimento.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

O auto de infração baseia-se em omissão de receitas decorrentes de depósitos bancários de origem não identificada ou não escriturados, além de insuficiência dos recolhimentos realizados pelo contribuinte, tudo dentro do regimento do SIMPLES.

Em seu recurso de voluntário o recorrente apresenta os seguintes pontos de discussão:

- Cerceamento de defesa. Devido Processo Legal. O auto teria sido lavrado com base em depósitos bancários sem a apresentação ao contribuinte de planilha com todos os depósitos.

- Presunção de Omissão de Receitas. Entende que o ônus de provar a omissão era da fiscalização. Alega que a fiscalização não apresentou elementos probatórios da omissão.

- Obtenção de prova ilícita. Quebra de Sigilo bancário sem autorização judicial.

- Omissão de receitas. Depósitos bancários não contabilizados. Que o fiscal não fez o confronto entre receitas e despesas para auferir a renda. Que seria ilegal.

- Exclusão dos valores pagos do SIMPLES.

- Aumento da base de cálculo do PIS e COFINS. Ilegalidade do aumento da cobrança da COFINS de 2% para 3%.

- Indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS. Julgamento do STJ.

- Ilegalidade da alteração da contribuição ao PIS após a LC 07/70.

- Ilegalidade dos Juros SELIC.

- Multa confiscatória de 150%.

- Ilegalidade da incidência de juros sobre a multa.

- Quanto à manutenção da exclusão do SIMPLES por meio do ato-declaratório de exclusão, mantém os mesmos argumentos quanto à presunção, ilegalidade da obtenção de provas, distinção entre ingressos e receitas, Impossibilidade de efeito retroativo da exclusão,

Seguimos com a análise do Recurso Voluntário apresentado.

Com relação ao presente recurso verificamos, em consulta aos termos apresentados pela recorrente que seu recurso voluntário apresentou os mesmos fundamentos de fato e de direito que foram objeto de análise por parte da DRJ, não havendo nenhuma discordância quanto aos fundamentos de decidir apresentados pela Delegacia de Julgamento. A única diferença entre os termos apresentados no recurso voluntário e na impugnação foi a exclusão do item relativo a período de perícia.

Ora, não havendo a apresentação de questionamentos quanto aos fundamentos de decidir apresentados pela Delegacia de Julgamento não se estabelece o contraditório a ser objeto de análise recursal.

Assim, os recursos devem apresentar não os mesmos argumentos veiculados na impugnação. O Recurso Voluntário, como segunda instância do processo administrativo, tem o condão de se contrapor aos fundamentos e argumentos da decisão que não compartilharam com os elementos da impugnação. Ao não apresentar nenhum contraponto à decisão atacada, nem fundamentar os motivos pelos quais requer que a decisão seja modificada o recorrente não estabelece contraditório passível de análise recursal, ressalve-se apenas o pedido de perícia que será analisado em separado.

Para tanto, foi editada recentemente modificação do Regimento Interno deste CARF que trata desta hipótese. Vejamos o dispositivo.

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Referida regra foi editada com vistas ao atendimento ao princípio da economia processual aos casos em que se vislumbra que não existem novos argumentos ou elementos.

Por esta razão, concordando este relator com os termos do acórdão formulado pela Decisão de Piso, em todos os seus termos, principalmente quanto à possibilidade de lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovadas passo a, na forma do art. 57, § 3º, do Regimento Interno do CARF, transcrever e adotar os mesmos fundamentos da decisão de Piso em relação ao presente ponto, fazendo alguns acréscimos nos pontos em que entender necessários.

1 - Do cerceamento do direito de defesa.

Totalmente improcedente a alegação de ter havido cerceamento do direito de defesa por não ter sido fornecido à contribuinte uma planilha que demonstrasse todos os depósitos bancários que foram tributados. A contribuinte foi intimada a justificar a origem dos valores depositados relacionados no Anexo 1 (fls. 143/172) que acompanhou a intimação. No referido demonstrativo foram relacionados, um a um, os depósitos bancários, cujos valores foram solicitados a comprovação da origem. A contribuinte foi cientificada não apenas dos autos de infração, mas também do "Termo de descrição complementar detalhada dos fatos" (fls. 04/14) no qual foram relacionados os valores dos depósitos que foram desconsiderados para fins de tributação.

Dessa forma, a contribuinte teve total conhecimento de quais depósitos cujos valores foram levados à tributação, sendo improcedente a alegação de que teve sua defesa prejudicada.

2 - Da omissão de receita caracterizada por depósitos não escriturados e de origem não comprovada.

Da análise do processo depreende-se que o lançamento em tela (Autos de Infração - SIMPLES: IRPJ, PIS, CSLL, Cofins, IPI e INSS), foi efetuado em decorrência da constatação de omissão de receita caracterizada por depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada, bem assim por insuficiência dos valores recolhidos pela Sistemática de Recolhimento do Simples, no ano-calendário de 2003.

Alegou que não basta a simples presunção "*ad hominis*" levantada pela fiscalização de que houve omissão de receita para dar fundamento ao lançamento, é preciso que a fiscalização demonstre, com elementos seguros, a omissão de receita, o que não teria sido feito.

Esclareça-se, inicialmente, que a autuação do IRPJ — Simples teve com base legal, entre outros, o art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

"Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão." (Grifou-se.)

Do art. 50 da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, constante da capitulação legal, se extrai:

*"Art. 50 O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:
(.....)"*

Do transcrito se evidencia que, verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto de renda a ser lançado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. Em sendo empresa inscrita no Simples, e não havendo sua exclusão do referido sistema no ano fiscalizado (2003), os valores devidos mensalmente pela empresa autuada devem ser determinados mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos percentuais definidos na Lei, que foi exatamente o procedimento seguido pela fiscalização, na presente autuação.

A Lei nº 9.317, de 1996, dispõe que as pessoas jurídicas optantes do Simples ficam obrigadas a apresentar, além dos livros de escrituração comercial, a Declaração Anual Simplificada. Quanto à possibilidade de tais pessoas jurídicas serem dispensadas da escrituração exigida, a citada Lei, em artigo próprio, estabelece:

"Art. 7º. ...

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

- a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária; (grifei)*
- b) Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cad ano-calendário;*
- c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores."*

Observa-se que a empresa optante pelo Simples, dentro do prazo decadencial (cinco anos), tem a obrigação legal de manter a escrituração do livro caixa constando toda a sua movimentação bancária com os respectivos documentos que serviram de base.

Sobre a matéria traz-se ainda à colação o art. 18 da Lei nº 9.317, de 1996:

"Art. 18. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas." (grifei)

À luz, portanto, dos dispositivos legais supracitados, conclui-se que são aplicáveis à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata a lei do Simples, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas as pessoas jurídicas optantes do referido regime de tributação (Lei n° 9.317/96, art. 18), e especificamente a prevista no art. 42 da Lei n° 9.430, de 1996, com a alteração da Lei n° 9.481, de 1997, *in verbis*:

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

Com esta previsão legal, a partir de 01/01/1997 (data em que se tornou eficaz a Lei n.º 9.430 de 1996), a existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio se juntar ao elenco já existente; com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, o qual precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo.

Assim, sempre que o titular de conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, está o fisco autorizado/obrigado a proceder ao lançamento do imposto correspondente, não mais havendo a obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do novo diploma.

Ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco fica dispensado de provar no caso concreto a omissão de rendimentos. Trata-se de presunção *juris tantum*, que admite prova em contrário, cabendo ao contribuinte a sua produção. É o que se depreende da leitura do artigo 334 do Código de Processo Civil, cujos preceitos aplicam-se subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal:

"Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(.)

IV— em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade."

No texto abaixo reproduzido, José Luiz Bulhões Pedreira (*in* Imposto sobre a Renda-Pessoas Jurídicas-JUSTEC-RJ-1979-pág.806) sintetiza com muita clareza essa questão:

"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso".

As presunções estão, desde há muito, incorporadas à nossa ordem jurídica. Por meio delas, estabelece a lei, com base naquilo que se observa na maior parte dos casos — baseando-se, portanto, na aplicação de um critério de razoabilidade -, que ocorrida determinada situação fática, pode-se presumir, até prova em contrário — esta a cargo do contribuinte -, a ocorrência da omissão de receitas. Exemplos de hipóteses de presunção legais são aquelas incorporadas ao art. 281 do RIR199 (mas que desde há muito estão incluídas na legislação fiscal):

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I — a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II — a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III — a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

Portanto, a existência de depósitos bancários não escriturados ou com origem não comprovada é, por si só, nos anos-calendário fiscalizados, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário. Não o fazendo a fiscalizada, é lícito concluir que se tratam de receitas tributáveis não incorporadas àquelas registradas na escrituração.

Apenas como ilustração, cabe evidenciar que este entendimento é reiterado pela Câmara de Recursos Fiscais, conforme trecho/ementa abaixo transcritos:

O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao Fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco em a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte. (Acórdão 01-0.071/80).

PRESUNÇÕES LEGAIS - A constatação, no mundo factual, de infrações capituladas como presunções legais juris tantum, tem o condão de transferir o ônus probante da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, o qual, para elidir a

respectiva imputação, deverá produzir provas hábeis e irrefutáveis da não-ocorrência da infração (Acórdão 1º CC 103- 20.397/00).

Portanto, ao contrário do que alegou a contribuinte, não se trata de uma **mera presunção** de omissão de receita e nada de ilegalidade existe no lançamento feito com base em depósito bancário de origem não comprovada, principalmente na vigência da Lei nº 9.430 de 1996, que é o caso dos autos.

E, como dos autos se pode inferir, fez a autoridade lançadora exatamente o que a lei lhe atribuiu como responsabilidade, ou seja, constatada a existência de movimentação bancária não contemplada na escrituração comercial, intimou a fiscalizada a comprovar a origem dos recursos depositados nas contas correntes de titularidade da empresa. A contribuinte não tendo apresentado provas da origem do numerário depositado, agiu corretamente a fiscalização tributando os depósitos como receita omitida, com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, após excluir os valores correspondentes às devolução de cheques depositados e estornos e ainda determinados créditos, conforme está claro no Anexo 2 (fls.173/184) e no "Termo de descrição complementar detalhada dos fatos" (fls. 04/14).

Neste ponto deve-se esclarecer que não se está tributando o depósito bancário ou que este seja o fato gerador do imposto de renda. O que se está tributando é uma importância financeira de propriedade da fiscalizada que, pelo fato de não estar escriturada, declarada ou justificada, deve ser considerada receita omitida, segundo a legislação acima reproduzida, que presume que este montante na verdade se origina de receita tributável auferida e não declarada.

Diante desta presunção legal o ônus da prova se inverte e passa à autuada, que tem a obrigação legal de comprovar a origem dos recursos.

No caso concreto, apesar de todo o tempo de que dispôs a contribuinte para apresentar suas informações e seus documentos, não houve, em nenhum momento, informação de que os valores depositados nas contas correntes bancárias, sem escrituração na sua contabilidade, pudessem provir de outra origem que não receitas omitidas, o que respaldado está o procedimento fiscal, pois configurado está a materialização da hipótese legal.

3— Da inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário.

A contribuinte alegou que pelo fato do Fisco ter conseguido os extratos bancários diretamente das instituições financeiras, sem autorização judicial, caracterizaria prova ilícita e, por conseguinte, tornaria nulo o auto de infração. Em síntese, alegou que a Lei Complementar nº 105/2001, ao estabelecer a quebra do sigilo bancário sem autorização judicial, violou o art. 5º, X e XII, da Constituição.

No que se refere à alegada inconstitucionalidade da Lei Complementar 105, de 10/01/2001, cumpre registrar que o controle da Constitucionalidade das Leis é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal - art. 102, I, a, III da CF/88 , sendo, assim, defeso aos órgãos administrativos

jurisdicionais, de forma original, reconhecer alegada inconstitucionalidade da lei.

Para melhor entendimento da matéria, necessário se faz um levantamento da legislação que lastreou o lançamento.

Há que se proceder, num primeiro momento, ao exame da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001 e o parágrafo 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996, alterado pelo art. 1º da Lei nº 10.174 de 09 de janeiro de 2001, dentro dos limites de competência atribuídos aos órgãos administrativos judicantes para apreciação da matéria.

A Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/2001, dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências, introduzindo significativas modificações no instituto do sigilo bancário em relação ao seu anterior disciplinamento, conferido pelo art. 38 da Lei n.º 4.595, de 31 de dezembro de 1964, ora revogado.

Assegura a aludida Lei Complementar, no seu art. 1º, § 3º, III, que o fornecimento de informações à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras, ou equiparadas, referentes à Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF, necessárias à identificação dos contribuintes e dos valores das respectivas operações, nos termos do art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996 c/ redação dada pela Lei nº 10.174/2001, **não constitui violação do dever de sigilo bancário.**

No mesmo sentido, prescreve a citada Lei Complementar, no seu art. 1º, § 3º, VI, que **não constitui violação do dever de sigilo** a prestação de informações nos termos e condições estabelecidas nos seus artigos 2º, 30, 40, 50, 60, 7º e 10.

Conclui-se ser equivocada a interpretação da impugnante. A quebra do sigilo bancário pela Receita Federal sem a apreciação do Poder Judiciário foi devidamente autorizada pela Lei Complementar 105, de 10/01/2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, conforme discriminado nas Requisições de Informações sobre Movimentação financeira (RMF), dirigidas às Instituições Bancárias, além do que as informações bancárias obtidas regularmente e usadas reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário, e estão contempladas pelo ordenamento jurídico vigente, pelo que não podem ser obstadas.

Considerando que a atividade administrativa do lançamento é **vinculada e obrigatória**, sob pena de responsabilidade funcional, em face do disposto no parágrafo único do art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 (Código Tributário Nacional — CTN), tendo em vista que a legislação, anteriormente transcrita, excepciona o acesso às informações utilizadas pelo fisco, quando da lavratura da peça fiscal contestada, à figura de quebra de sigilo bancário e levando-se em conta, ainda, que todas as determinações,

precauções e garantias exigidas pela aludida Lei Complementar nº 105/2001, com o intuito de garantir a mais perfeita inviolabilidade, por terceiros, dos dados bancários da defendente foram, e estão sendo adotadas, no curso do presente procedimento, há que se considerar a exigência realizada a pela Fazenda Pública como perfeitamente lícita e respaldada na lei.

Saliente-se que a Administração Pública está sujeita à observância estrita do princípio constitucional da legalidade, previsto no art. 37, caput, de nossa Carta Magna, cabendo a ela, simplesmente, "aplicar as leis, de ofício." Ou seja, deve tão-somente obedecer, cumprir, ou ainda, por em prática estas leis então vigentes no ordenamento jurídico brasileiro.

Em verdade, de acordo com o parágrafo único do artigo 142, acima citado, a autoridade administrativa encontra-se vinculada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais limites para examinar questões outras como as suscitadas na impugnação em exame, uma vez que às autoridades tributárias cabe simplesmente cumprir a lei e obrigar seu cumprimento. Por oportuno, assinale-se que tal é a determinação do Parecer Normativo da CST/SRF de nº 329, de 1970:

"Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional."

Corroborando o entendimento acima, a Portaria MF nº 58/2006, em seu artigo 70, prescreve que os julgadores devem observar as normas legais e regulamentares, assim como o entendimento expresso em atos normativos:

Art. 70 O julgador deve observar o disposto no art. 116, I H, da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos.

As normas acima transcritas têm fundamento no Princípio Hierárquico, que pode ser traduzido no dever de o órgão administrativo cumprir as determinações exaradas por seus superiores hierárquicos.

Diante do acima exposto não há como anuir às alegações da impugnante quanto à quebra do sigilo bancário, que só seria possível após o devido processo judicial, e quanto às operações bancárias serem consideradas provas ilícitas.

Acrescentamos, em relação a esta matéria que, após pronunciamento do STF acerca da possibilidade da obtenção, por parte do fisco federal, dos registros bancários da empresa para fins de investigação fiscal, este CARF vem se pronunciando no sentido de acatar o mesmo posicionamento da Corte Suprema, conforme precedentes abaixo colacionados.

SIGILO BANCÁRIO. DECISÃO DO STF. REPERCUSSÃO GERAL. O Supremo Tribunal Federal já definiu a questão em sede de Repercussão Geral no RE nº 601.314, e consolidou a seguinte tese: "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". Nos termos do art. 62 do Anexo II ao RICARF, tal decisão deve ser repetida por esse Conselho. (Acórdão nº 1302-002.621, de 13/03/2018)

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR 105/2001. CONSTITUCIONALIDADE.

A LC 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. Constitucionalidade da LC 105/2001 reconhecida pelo RE 601.314 (julgamento realizado nos termos do art. 543B da Lei 5.869/73). (Acórdão nº 1401-002.190, de 20/02/2018)

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR 105/2001. CONSTITUCIONALIDADE. A LC 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. Constitucionalidade da LC 105/2001 reconhecida pelo RE 601.314 (julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei 5.869/73). (Acórdão nº 1301-002.772, de 23/02/2018)

Desta forma, em relação à alegação de inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário, seguindo o pronunciamento do STF e deste CARF, entendo que não devem ser acatados os argumentos apresentados pelo recorrente.

4- Da exclusão dos valores pagos na modalidade do Simples.

Quanto à alegação de que devem ser excluídos do lançamento dos valores pagos pelo Simples, tal providência já foi tomada pela autoridade fiscal, conforme se pode ver nos Demonstrativos de Apuração dos Valores não Recolhidos nos quais constam discriminadamente os valores calculados de cada tributo e/ou contribuição sujeito ao Simples, bem assim os valores pagos sob o mesmo título.

5 - Da tributação reflexa.

A contribuinte, em sua impugnação, alegou que os lançamentos relativos ao PIS e a COFINS são insubsistentes por terem se pautado em base de cálculo alargada e alíquota aumentada por lei inconstitucional e ilegal, sendo indevidas as exigências sobre as receitas financeiras (variações cambiais), além de ser indevida a inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições e, ainda, relativamente ao PIS alegou que permanece inalterada a regra de apuração do valor a recolher mediante a aplicação da alíquota de 0,75% do total do faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato

gerador, pois não poderia uma lei ordinária alterar a base de cálculo do PIS, que é expressamente prevista por Lei Complementar.

As irresignações endereçadas diretamente contra dispositivo legal que define base de cálculo do PIS e da Cofins, bem assim as alíquotas, não podem ser apreciadas pelas autoridades julgadoras administrativas. A estas cabe apenas examinar a conformidade do *ato de lançamento* em face das normas fiscais de regência, já que lhes carecem poderes para apreciar pretensos vícios de leis, prerrogativa esta exclusiva do Poder Judiciário. E, no caso, tanto as base de cálculo quanto as alíquotas foram calculadas em conformidade com a legislação de regência (Lei nº 9.317, de 1996, e legislação superveniente).

Apesar de impertinentes as alegações da contribuinte, já que a base de cálculo dos tributos e as alíquotas estão perfeitamente definidas na legislação do Simples e estas foram corretamente aplicadas, cabe destacar que o SIMPLES é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às pessoas jurídicas consideradas como microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), nos termos definidos na Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, e alterações subseqüentes, criado em cumprimento ao que determina o disposto no art. 179 da Constituição Federal de 1988.

Constitui-se, assim, numa forma simplificada e unificada de recolhimento de tributos, por meio da aplicação de percentuais favorecidos e progressivos, incidentes sobre uma única base de cálculo, **a receita bruta** — ver art. 5º da Lei nº 9.317/1996.

As pessoas jurídicas optantes do SIMPLES deverão calcular e recolher o valor correspondente aos tributos e contribuições acima referenciados, com base na receita bruta, conforme Lei nº 9.317 de 1996 e legislação superveniente, inclusive quando os valores objeto de lançamento tenham decorrido de omissão de receita ou de diferenças apuradas a menor entre os valores apurados e os recolhidos/pagos.

A receita bruta está bem definida no § 2º do art. 2º da Lei instituidora do Simples, *in verbis*:

"§ 22 Para os fins do disposto neste artigo, considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos."

Ressalte-se que, da inteligência do parágrafo acima transcrito, que afora as exclusões indicadas no dispositivo transcrito, é vedado, para fins da determinação da receita bruta apurada mensalmente, proceder-se a qualquer outra exclusão, em face da alíquota incidente ou de tratamento tributário diferenciado, tais como, substituição tributária, diferimento, crédito presumido, redução de base de cálculo e isenção.

A Lei nº 9.317, de 1996, ao dispor sobre as normas para ingresso no Simples, estabeleceu critérios e/ou requisitos para que as microempresas e empresas de pequeno porte pudessem ingressar no referido sistema, criando os limites de receita bruta para considerar a pessoa jurídica como microempresa ou

empresa de pequeno porte, bem como estabelecendo os percentuais e alíquotas aplicáveis aos tributos e/ou contribuições sujeitos a tal sistemática, conforme arts. 2º, 5º e 23 da Lei nº 9.317/96, c/c o art. 3º da Lei nº 9.732/98;

Portanto, uma vez tendo optado por tal regime e até que solicite a sua exclusão ou venha a ser excluída de ofício, a empresa se submete à sistemática própria do regime jurídico do Simples, no qual é imposto uma alíquota única a depender da faixa de faturamento, se não vejamos como dispõe o art. 5º da Lei nº 9.317, de 1996, com a alteração que lhe foi dada pelo art. 3º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998:

*"Art. 5º O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no Simples, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:
(...)"*

Anote-se que a partilha dos valores pagos pelas pessoas jurídicas inscritas no Simples corresponde aos percentuais definidos no art. 23 da Lei nº 9.317, de 1996, e alterações.

Assim sendo, não pode o contribuinte querer se submeter ora às normas próprias do regime jurídico do Simples, ora às normas do regime geral de tributação, pois, se assim o fizer, estará criando um novo regime jurídico sem base legal. A base de cálculo é única para todos os tributos e contribuições, não podendo, como pretende a contribuinte, excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, por falta de previsão legal, bem assim aplicar alíquotas para o PIS e COFINS diversas daquelas previstas para os optantes pelo SIMPLES, ou ainda querer tomar como base de cálculo do PIS o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.

Todas as disposições relevantes na apuração dos tributos e/ou contribuições devidos pelo Simples, tais como base de cálculo e alíquotas, foram criteriosamente observados pela autoridade fiscal, conforme depreende-se dos Demonstrativos de Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta, partes integrantes da exigência, nos quais vê-se claramente os valores dos percentuais aplicáveis para cálculo de cada tributo e/ou contribuição sujeito ao Simples (fls. 15/16), não merecendo o lançamento qualquer reparo.

6-Da insuficiência de recolhimento.

Em razão da mudança de faixas de receita bruta acumulada provocadas pela constatação de omissão de receitas, os valores declarados pela contribuinte sofreram mudanças de alíquotas, gerando insuficiência de recolhimento, sendo portanto exigidas de ofício.

Observe-se que os valores de recolhimentos foram considerados na apuração, conforme demonstrativos às fls. 17/22.

Apesar de não constar na peça impugnatória contestação expressa quanto à essa infração, é de se considerá-la implicitamente impugnada, uma vez que a exigência é consequência da infração referente ao saldo credor de caixa, e caso esta fosse considerada improcedente, aquela também o seria. Entretanto, como a decisão foi pela procedência do lançamento por omissão de receitas, impõe-se a exigência de ofício das insuficiências de recolhimento.

7 - Dos juros de mora. Taxa Selic.

Aduziu a impugnante que a taxa Selic como supostos juros moratórios é expediente ilegal e inconstitucional, pois desnatura por completo o pressuposto e a finalidade desta espécie de juros, e acrescentou que qualquer exigência em descompasso com o art. 161 do CTN é improcedente.

Os juros de mora são devidos nos termos do artigo 161 do Código Tributário Nacional, o qual é taxativo ao determinar que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora. Desta maneira, deve ser lançado o montante referente aos juros moratórios, contados a partir do vencimento. Transcreve-se a seguir o diploma legal retrocitado:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito. (g.n)

Os juros moratórios estão regulados pelo artigo 161 do CTN, acima transcrito. O parágrafo primeiro do citado artigo determina que os juros moratórios serão de 1%(um) por cento ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso.

Ocorre que, valendo-se da faculdade legal, o legislador ordinário, por intermédio da Lei nº 9.065/1995, artigo 13, determinou que os juros de mora seriam equivalentes à taxa SELIC. Transcreve-se o citado diploma legal:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a 2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. (g.n)

Portanto, a única exigência para a fixação de juros de mora distintos do percentual de 1 (um) por cento ao mês é a expressa previsão legal, requisito preenchido pela Lei nº 9.065/1995, artigo 13. Ressalte-se, não há vedação

legal para a utilização como juros de mora, de taxas instituídas por atos administrativos, desde que sua aplicação esteja prevista em lei.

Por outro lado, ao contrário do que entende o impugnante, a aplicação da taxa Selic como juros de mora, no campo tributário, é aceita pelo Superior Tribunal de Justiça, como nos faz ver, os acórdãos a seguir reproduzidos:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PARCELAMENTO DE DÉBITO TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. EXIGIBILIDADE. JUROS DE MORA À TAXA SELIC. LEGALIDADE.

(...)

2. *O artigo 161 do CTN, ao estipular que os créditos não pagos no vencimento serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1%, ressalva, expressamente, "se a lei não dispuser de modo diverso", de modo que, estando a SELIC prevista em lei, inexistente ilegalidade na sua aplicação.*

3. *Este Superior Tribunal de Justiça tem, reiteradamente, aplicado a taxa SELIC a favor do contribuinte, nas hipóteses de restituições e compensações, não sendo razoável deixar de fazê-la incidir nas situações inversas, em que é credora a Fazenda Pública". RESP 267788/PR — 2000/0072506-4 — 1/4/2003, 2ª Turma.*

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. SÚMULA Nº 07/STJ TAXA SELIC. LEGALIDADE.

II — Quanto à aplicação da taxa SELIC, a jurisprudência desta Corte, consolidou entendimento no sentido de que, a partir de 1º de janeiro de 1996, passou a ser legítima sua aplicação no campo tributário, em face da determinação contida no §4º, do artigo 39, da Lei nº 9.250/95 ". AGA 480641/MG — 2002/0140353-5 — 8/4/2003, 1ª Turma.

Ademais, por estar vinculado à lei, não compete ao julgador administrativo negar a aplicação de lei validamente promulgada. Assim sendo, é de se manter a incidência da Selic sobre os débitos vencidos e não pagos.

8 - Da multa aplicada.

A autoridade fiscal justificou a aplicação da multa qualificada de 150% por entender que a disparidade entre as receitas informadas em DIPJ e as omitidas no ano-calendário de 2003, cuja disparidade também se verificou preliminarmente nos anos de 2004 e 2005, caracterizaria a tentativa da contribuinte em impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias, ou seja, estaria a configurar a situação fática que se subsume ao tipo previsto no art. 71, I, e o art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964. Além disso, a autoridade fiscal agravou a multa de 150% para 225% pela falta de atendimento às intimações.

A contribuinte, por outro lado, alegou que, além de ser a multa confiscatória, não teria ficado comprovada a conduta que pudesse ser qualificada como de evidente intuito de fraude, não podendo agravar a multa por mera presunção ou indício, e quando muito deveria aplicar a multa de 20% prevista na Lei nº9.430, de 1996, art. 61, §2º.

Para melhor entendimento, transcreve-se o art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I- de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(.)

§ O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n' 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº11.488, de 2007)

As disposições legais referidas no inciso acima para definição de intuito de fraude têm a seguinte redação:

Lei nº4.502 de 1964:

Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I- da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão, dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas

características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 — Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72. (grifou-se)

Quanto às alegações de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório cabe, mais uma vez, ressaltar que a apreciação dessa matéria escapa à competência desta Turma Julgadora. Com efeito, incumbe aos legisladores, detentores de mandato popular, valorarem as situações e editarem, em obediência aos preceitos constitucionais, as leis aplicáveis no País, inclusive no âmbito tributário. Aos julgadores administrativos incumbe aferir em que grau os atos da Administração se harmonizam àquelas leis, na forma como foram elaboradas. Não lhes compete apreciar eventual caráter confiscatório ou abusivo de qualquer preceito legal. Assim, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa (art. 142, parágrafo único, do CTN), como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário.

Também, quanto a pretensão da interessada em ver reduzida a multa para 20%, prevista na Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §2º, é totalmente improcedente, pois esta refere-se à multa de mora prevista para os casos de pagamentos espontâneos, porém fora do prazo, enquanto a penalidade em discussão refere-se aos procedimentos de ofício nos quais verifica-se infração à legislação tributária, sendo portanto inerente ao lançamento de ofício.

Referida multa deve obedecer ao princípio da legalidade, nos termos do art. 97, V, do CTN, não cabendo à autoridade tributária afastá-la, exceto quando há previsão legal, ou reduzi-la para patamares não previstos na legislação tributária.

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicar a multa qualificada/agravada não basta simples indícios, é necessário o elemento fundamental de caracterização que é **o evidente intuito de fraudar ou de sonegar**, cuja prova deve ser produzida com acuidade, apta a demonstrar a indelével intenção de cometer um dos três ilícitos descritos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

Segundo Luiz Alberto Ferracini – Do Crime de Sonegação Fiscal – Ed. de Direito, 1996, pág. 65, *"Os elementos do dolo para o estudo do crime de sonegação fiscal são os seguintes: consciência da ação e do evento e do nexo causal entre eles – é vontade de praticar o fato típico; consciência da ilicitude da conduta e do resultado; vontade de ação e do resultado."* Ou seja, há que ficar provada a intenção do agente em praticar os atos culpáveis.

De acordo com De Plácido e Silva, em "Vocabulário Jurídico", Editora Forense, o vocábulo "fraudar", derivado do latim *fraudare* (fazer agravo,

prejudicar com fraude), além de significar usar de fraude, o que é genérico, e exprime toda a ação de falsear ou ocultar a verdade com a intenção de prejudicar ou de enganar, possui, na técnica fiscal, o sentido de falsificar ou adulterar, como o de usar de ardil para fugir ao pagamento de uma tributação: fraudar o fisco. E, assim, quer dizer sonegar.

Ressalte-se que, qualquer conduta fraudulenta do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Portanto, é irrelevante distinguir se a conduta fraudulenta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que a conduta fraudulenta se enquadre em qualquer um dos tipos infracionais definidos na citada lei.

Entendo que esse "*animus*", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e provado nos autos, pois, a contribuinte deixou de escriturar a sua movimentação bancária, oferecendo à tributação apenas parte de sua receita, de forma contumaz e durante longo período de tempo. O procedimento adotado pela contribuinte não pode ser considerado mero erro, de ordem meramente material, sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento. Mas não é o caso, posto que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pela autuada em todos os meses do período fiscalizado, nos quais deixou de escriturar sua movimentação bancária.

Em sã consciência, diante dos elementos de convicção acostados aos autos, não há dúvida da intenção da contribuinte em reduzir os tributos devidos e se beneficiar, indevidamente, do Simples, uma vez que se a totalidade de suas receitas fosse declarada superaria o limite para usufruir o referido sistema.

Portanto, correto o procedimento da fiscalização em aplicar a multa qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Contudo, no que se refere ao agravamento da multa por falta de atendimento à intimação para prestar esclarecimentos entendo ser improcedente o agravamento pelas razões a seguir.

É bem verdade que a contribuinte, mesmo intimada, deixou de apresentar o livro Diário e o livro Caixa, bem assim os extratos bancários, o que exigiu que a fiscalização solicitasse aos Bancos, e também deixou de comprovar a origem dos recursos depositados em conta corrente.

Entretanto, não se pode dizer que a contribuinte deixou de prestar esclarecimentos nos termos do art. 44, §20, I, da Lei nº 9.430, de 1996, fundamento da autuação, pois, ao ser intimada a apresentar o livro Caixa e os extratos bancários, esclareceu que deixava de apresentar o livro Caixa porque o mesmo não havia sido escriturado e, com relação aos extratos bancários informou que já havia solicitado às instituições financeiras cópia dos extratos.

Ora, a inexistência e/ou falta de apresentação do livro Caixa deu ensejo ao arbitramento do lucro, mas tal fato não caracteriza desatendimento no prazo à

intimação para prestar esclarecimentos, previsão legal que autoriza a majoração da multa. A não comprovação da origem dos recursos depositados em conta corrente implicou em considerar os valores dos depósitos como receita omitida, mas também não pode ser causa da majoração da multa em 50%. Na verdade, deixou a interessada de aproveitar a oportunidade para demonstrar fatos e apresentar documentos capazes de comprovar a inocorrência da infração.

Assim, resta descaracterizada a motivação do agravamento da penalidade, devendo ser reduzido percentual da multa de 225% para 150%.

9- Do pedido de diligência/perícia.

Deixo aqui de transcrever o trecho referente à análise do pedido de perícia em razão de não ser objeto de recurso voluntário.

10 - Do Ato Declaratório de Exclusão do Simples

Em síntese, a contribuinte alegou ser o Ato Declaratório é fruto de mera presunção de omissão de receita; que as provas contra a impugnante são ilícitas; que os depósitos bancários não representam renda e protestou contra os efeitos da exclusão, pois, no entendimento da impugnante, os efeitos devem valer a partir do mês subsequente àquele em que se proceder à exclusão, ou seja, a partir de 23/09/2008 e não a partir de 01/01/2004, nos termos do art. 30 da Lei nº 9.732, de 1998, que modificou o art. 15, II, da Lei nº 9.317, de 1996.

As alegações da contribuinte relativamente à omissão de receita e provas (depósitos bancários) já foram devidamente analisadas. Assim, resta analisar quando surtirá efeito a exclusão do Simples.

A exclusão se deu em virtude da empresa, na condição de empresa de pequeno porte, ter auferido no ano-calendário de 2003 receita bruta superior ao limite de R\$ 1.200.000,00, com fundamento no art. 192 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94), aprovado pelo Decreto nº3000, de 26/03/1999 (base legal: art. 90, II, da Lei nº9.317, de 1996).

Para bem analisarmos a exclusão de ofício do Simples tratada neste processo, cabe observar os seguintes dispositivos da Lei nº 9.317/1996, com a redação vigente à época dos fatos neste processo discutidos:

"Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

I - na condição de microempresa, que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais);

II - na condição de empresa de pequeno porte, que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais);

Art. 12. A exclusão do SIMPLES será feita mediante comunicação pela pessoa jurídica ou de ofício.

Art. 13. A exclusão mediante comunicação da pessoa jurídica dar-se-á:

(.)

- obrigatoriamente, quando:

a) incorrer em qualquer das situações excludentes constantes do art. 90;

(.)

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

I - exclusão obrigatória, nas formas do inciso II e § 2º do artigo anterior, quando não realizada por comunicação da pessoa jurídica;

(.)

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

(.)

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e lido art. 9º;

(.)

§ 32 A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo.

(...)

Da leitura dos dispositivos transcritos conclui-se que se a empresa, em determinado ano-calendário, ultrapassar o limite estabelecido para permanência no Simples, deverá solicitar a sua exclusão do referido sistema e não o fazendo ficará sujeita a exclusão de ofício, cujo efeito dar-se-á a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido.

Dessa forma, tendo a empresa no caso concreto auferido receita (receita declarada + receita omitida) no ano-calendário de 2003 superior ao limite estabelecido, os efeitos da exclusão operam-se a partir de 01/01/2004. Portanto, nenhum reparo carece o Ato Declaratório, pois o mesmo encontra-se em perfeita consonância com a legislação de regência.

Restam apenas serem tratados os seguintes itens que tratam da tributação do PIS e COFINS como reflexos. Foram apresentados os seguintes argumentos:

- Aumento da base de cálculo do PIS e COFINS. Ilegalidade do aumento da cobrança da COFINS de 2% para 3%.

Em relação ao aumento da base de cálculo do PIS e COFINS e o aumento da alíquota da COFINS o recorrente tece diversos argumentos no sentido de alegar a inconstitucionalidade das normas.

Ocorre que estes dois pontos já foram objeto de análise no Colendo Supremo Tribunal Federal tendo restado decidido que a majoração da alíquota da COFINS é legal e que, em relação à ampliação da base de cálculo das contribuições, é inconstitucional o acréscimo de outras receitas, que não componham o faturamento, na referida base.

Assim no presente caso temos que o auto de infração foi lavrado em razão da omissão de receitas relativa a depósitos bancários, ou seja, na verdade tratam-se de receitas normais da empresa que foram omitidas da tributação. Por isso, tais receitas não somente podem como devem ser tributadas normalmente, por serem receitas da atividade da empresa que simplesmente foram omitidas da tributação.

Assim, em relação a estes pontos voto no sentido de negar provimento ao recurso.

**- Indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS.
Julgamento do STJ.**

Meu posicionamento quanto a este tópico já foi manifestado outras vezes no sentido de não se poder, no âmbito do CARF, realizar a referida exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e COFINS sem o definitivo trânsito em julgado da decisão em recurso repetitivo no âmbito do STJ.

Neste ponto o julgamento do presente processo foi sobrestado em função de notícia acerca do julgamento pelo STF de Recurso Extraordinário sobre a matéria. No caso o julgamento do RE nº 601.314/MG que tratava da matéria de exclusão ou não do ICMS das bases de cálculo do PIS e COFINS.

Referido recurso foi objeto de julgamento pelo STF que decidiu acerca da impossibilidade de inclusão, nas bases de cálculo do PIS e COFINS, dos valores relativos ao ICMS. Ocorre, no entanto, que após este julgamento a Fazenda Nacional ingressou com petição solicitando, na forma da Lei 9.868/99, em seu art. 27, conforme abaixo, a modulação dos efeitos da decisão.

Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.

Por estas razões, apesar de já existir decisão em favor dos contribuintes com relação à possibilidade de exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e COFINS, na verdade esta decisão não pode ser aplicável de imediato, haja vista que, enquanto não for analisada a modulação dos efeitos requerida pela Procuradoria da Fazenda Nacional, não há como se conceder referido direito aos administrados.

Assim, à vista do exposto, entendo por negar provimento ao recurso neste ponto.

- Ilegalidade da alteração da contribuição ao PIS após a LC 07/70.

Pleiteia, neste ponto, a ilegalidade da alteração, por meio de lei ordinária, das normas de tributação existentes na forma da Lei complementar nº 07/70.

Novamente, neste ponto, já existe pronunciamento formal do STF no sentido de que a legislação do PIS é regulada por lei ordinária e, assim, suas alterações podem ser realizadas por tal espécie normativa. Assim, as modificações na tributação do PIS efetuadas pela legislação superveniente puderam legalmente ser adotadas por meio de Lei Ordinária.

Por estas razões, entendo não assistir razão ao recorrente.

Ao final, após todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator