



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18088.720390/2011-41
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.329 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 6 de outubro de 2022
Recorrente FURLAN DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO E DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃOS COMPARADOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial fundado em argumento que não foi enfrentado no acórdão recorrido. O ponto omissis da decisão, sobre o qual não foram opostos embargos declaratórios, não pode ser objeto de recurso especial por faltar o requisito do prequestionamento.

Também a ausência de similitude fático-jurídica entre as decisões comparadas (*acórdão recorrido x paradigma*) impede a caracterização do dissídio, prejudicando, assim, o conhecimento recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 872/882) interposto pela contribuinte em face do Acórdão n.º **1803-002.539** (fls. 754/762), o qual deu parcial provimento ao recurso voluntário com base na seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

A ocorrência de depósitos bancários sem a devida comprovação da origem dos mesmos pode ser tida como uma hipótese de presunção de omissão de receitas com inversão do dever de provar, de modo a justificar a tributação se o sujeito passivo não a desconstituir.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

O percentual de multa será duplicado nos casos em que restar comprovada a ação ou omissão dolosa do contribuinte.

Mais precisamente, o parcial provimento diz respeito à exclusão, na base de cálculo apurada pela autoridade fiscal autuante, das receitas informadas pela contribuinte em sua DIPJ.

Em face dessa decisão, a contribuinte interpôs recurso especial (fls. 872/882), sustentando que a decisão recorrida *diverge em relação ao paradigma* [Acórdão n.º **1301-000.912** – fls. 889/902] *quanto à exclusão de ofício do Simples Nacional e consequente arbitramento de lucros como critério legal de apuração da base tributável, nos casos em que a empresa optante incide na prática reiterada de infração a legislação tributária e não registra no Livro Caixa toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária.*

Despacho de fls. 908/912 admitiu o Apelo nos seguintes termos:

(...)

Aponta a Recorrente divergência de interpretação da legislação tributária em relação à matéria da **exclusão do simples e arbitramento de lucros**, sendo indicado o acórdão paradigma a seguir:

Acórdão n.º 1301-000.912 (1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, inteiro teor anexado ao recurso):

ASSUNTO: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES

Ano-calendário: 2003

SIMPLES – EXCLUSÃO – PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - A omissão de receita comprovada por pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, praticada em meses sucessivos, caracteriza a prática reiterada de infração à legislação tributária, bastando para a exclusão da optante do SIMPLES, devendo a tributação se sujeitar às normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, a partir do próprio ano-calendário da reiterada infração.

Em síntese, a Recorrente, ao demonstrar o dissídio jurisprudencial, assim argumenta:

Embora assegure que a Recorrente não comprovou a origem dos depósitos bancários apontados, nem procedeu ao registro da correspondente movimentação financeira que os abarca, circunstância determinante de sua exclusão do regime tributário do Simples Nacional, transmuda para opção o imperativo legal do arbitramento de lucros decorrente da transgressão ao estabelecido no artigo 29, inciso V e VIII, §§ 1º e 9º, inciso I, e aplicação dos artigos 31 e 32 da LC. n.º 123/2006, e também do artigo 530, II, "a", do RIR/99.

(...)

Em situação exatamente idêntica, eis o entendimento externado pela Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara, dessa mesma Primeira Seção de Julgamento no voto condutor do acórdão n.º 1301-000.912, resultante da decisão prolatada em 08 de maio de 2012, cuja ementa é expressa nos seguintes termos:

“SIMPLES – EXCLUSÃO – PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - A omissão de receita comprovada por pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, praticada em meses sucessivos, caracteriza a prática reiterada de infração à legislação tributária, bastante para a exclusão da optante do SIMPLES, devendo a tributação se sujeitar às normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, a partir do próprio ano-calendário da reiterada infração”.

Da ementa desse acórdão paradigma sobressai imposição de a escrituração da empresa optante pelo Simples registrar a real movimentação financeira, incluindo todos os débitos e créditos efetuados em contas bancárias. Além do cumprimento dessa obrigação, não poderá incidir em infração reiterada a legislação tributária, caso contrário, deverá a autoridade fiscal promover sua exclusão do Simples e proceder a tributação segundo as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, que no caso, dada a ausência de escrituração e não opção pelo lucro presumido, seria o regime do lucro arbitrado, previsto no art. 530 e seguintes do Regulamento do Imposto de Renda.

O conteúdo desse pronunciamento revela claramente entendimento frontalmente oposto àquele esposado no acórdão vergastado, restando comprovada a divergência e atendida à condição de procedibilidade do Recurso Especial na forma do art. 67 do regimento aprovado da Portaria n.º 343, de 09 de junho de 2015.

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente logrou êxito ao demonstrar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial.

Conforme relatado no acórdão recorrido, em seu recurso voluntário a ora Recorrente "questiona o fato da decisão recorrida não ter feito nenhuma menção à incidência dos motivos determinantes da exclusão de ofício do Simples Nacional e tributação com base no arbitramento de lucros já a partir do primeiro mês em que não foi escriturada a movimentação financeira, inclusive bancária, comandos expressamente previstos na legislação pertinente e enfatizados na impugnação", acrescentando que "compete ao Fisco, por imposição legal, proceder a exclusão da contribuinte do Simples Nacional, no entanto, a negligência nesse proceder não pode ser invocada como alicerce para manter tributação formalizada sob o critério incompatível com a legislação vigente". E conclui que "a previsão de tributação pelo lucro arbitrado é consequência natural dos fatos denunciados pela fiscalização com previsão expressa no art. 530, inciso II, 'a', do RIR/99 c/c art. 32, da LC 123/2006".

Diante de tais alegações, o Relator, no voto condutor do acórdão recorrido afastou tal argumentação "tendo em vista que para optar-se pelo lucro arbitrado é necessário estarem presentes requisitos legais que autorizem tal procedimento, haja vista que a empresa apesar de não comprovar os referidos depósitos bancários e não ter registrado a movimentação financeira a eles correspondentes, mantinha a sua escrituração contábil de acordo conforme determina a LC 123/06".

É dizer, no caso do acórdão recorrido, diante de autuação fiscal em que a infração foi de omissão de receitas, presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, considerou-se que a não escrituração de depósitos bancários em diversos meses do ano-calendário não constitui requisito suficiente para que a apuração do crédito tributário fosse feita fora da sistemática do Simples Nacional, através das regras previstas nos arts. 29 a 32 da Lei Complementar n.º 123/2006.

Outra foi a posição abraçada no paradigma, em que parte da omissão de receitas auçada também decorreu de depósitos bancários de origem não comprovada. Lá o Colegiado julgador trouxe, de ofício (por considerar como sendo de ordem pública), a questão da indispensabilidade da apuração do crédito tributário pelas regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas, que não se encontram no Simples, cabendo a aplicação das regras previstas nos arts. 14 e 16 da Lei n.º 9.317/1996. E, como a Fiscalização não procedeu dessa forma, concluiu que o lançamento "*incorreu em erro material insanável na apuração do tributo devido*", considerando-o "*totalmente improcedente*". Confira-se:

Neste caso, a fiscalização constatou a ocorrência de movimentação bancária e declarações em GIAS em valor muito superior ao declarado pela contribuinte, motivo pelo qual lavrou auto de infração por omissão de receitas ocorridas em todo ano-calendário de 2003.

Ou seja, a recorrente praticou sucessivas omissões de receitas entre os meses de janeiro a dezembro de 2003, configurando inequívoca prática reiterada de infração a legislação tributária.

Desse modo, ao omitir sucessivas receitas em todo ano-calendário de 2003, a recorrente deixou de cumprir um dos requisitos para permanência no regime especial de pagamento simplificado de tributos, qual seja: abster-se de praticar sucessivas violações a legislação tributária.

Realmente, estamos diante da hipótese de aplicação do art.14, inciso V, cumulado com art. 15, inciso V, da Lei n.º 9.317/96, que determina a exclusão do SIMPLES com efeitos retroativos a data da ocorrência da primeira infração.

Assim, por tudo que foi dito acima, entendo que houve a ocorrência da hipótese de exclusão do SIMPLES, pela prática reiterada de infração a legislação tributária, subsumindo-se a hipótese prevista no art. 14, inciso V, da Lei n.º 9.317/96.

Logo, a fiscalização deveria ter excluído a recorrente do SIMPLES e procedido à lavratura do auto de infração com base nas normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, nos moldes do art. 16, verbis:

(...)

Desse modo, verifica-se que o lançamento em apreço incorreu em erro material insanável na apuração do tributo devido, motivo pelo qual o considero totalmente improcedente.

Importante destacar que no acórdão paradigma a legislação aplicada não foi a mesma do recorrido. Com efeito, como se viu, no paradigma se aplicou as disposições da Lei n.º 9.317/1996 (que dispunha sobre o regime do Simples), ao passo que no recorrido se aplicou as disposições da Lei Complementar n.º 123/2006 (que dispõe sobre o regime do Simples Nacional).

Tal diferença, no entanto, não é suficiente para descaracterizar o dissídio jurisprudencial entre os julgados, uma vez que, como assinalou a Recorrente, as disposições aplicáveis aos casos acerca de exclusão de ofício dos regimes por prática reiterada de infração e o efeito da exclusão de submeter a empresa excluída às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas em muito se assemelham. Isso apesar do fato de que o art. 14, inciso V, da Lei n.º 9.317/1996 refere "*prática reiterada de infração à legislação tributária*", enquanto o art. 29, inciso V, da Lei Complementar n.º 123/2006 menciona "*prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar*", uma vez que o art. 34 da LC n.º 123/2006 estabelece que "*aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional*", sendo que a infração praticada nos dois julgados, como se viu, foi de omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

Ante ao exposto, neste juízo de cognição sumária, concluo pela caracterização da divergência de interpretação suscitada.

Chamada a se manifestar, a PGFN ofereceu contrarrazões (fls. 913/920). Não questiona o conhecimento recursal e, no mérito, pugna pela manutenção da decisão ora recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a análise do cumprimento dos demais requisitos para conhecimento, notadamente a necessária similitude fático-jurídica entre os acórdãos comparados.

Nesse ponto, é importante notar, de início, que a Turma Julgadora *a quo* não analisou o ato de exclusão do contribuinte do Simples propriamente dito, restringindo o julgamento tão somente ao lançamento fundado na hipótese de omissão de receitas. Confira-se:

(...)

A presunção em comento foi consagrada no art. 42, da Lei 9.430/96, que possui a seguinte redação:

"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." (grifei)

Observe-se que o dispositivo acima transcrito trata-se de uma presunção *juris tantum*, cabendo ao contribuinte demonstrar a origem dos recursos utilizados, o que não foi feito no caso dos autos.

O art. 18 da Lei 9.317/96 determina que 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, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que a empresa esteja obrigada a apresentar.

Ora, com a devida *venia*, a contribuinte teve a oportunidade de demonstrar as origens dos depósitos, contudo, quedou-se inerte.

O único que, de fato, conhece a origem dos depósitos é o contribuinte, sendo assim, sobre ele deve recair o peso de provar que os depósitos não se referem a auferimento de receita.

(...)

Segundo o relatório fiscal o procedimento teve como origem a auditoria fiscal no contribuinte Joel Marciano, onde se constatou movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados por ele. Assim foi solicitado a entrega de extratos bancários. Como o contribuinte não atendeu ao termo de intimação, a movimentação financeira foi requisitada diretamente à instituição financeira por meio de Requisição de Movimentação Financeira (RMF). Procedimento legitimado legalmente por previsão expressa no art. 3º, incisos VII e XI do Decreto 3.724/2011.

(...)

Cumpra mencionar que era dever da recorrente, por enquadrar na sistemática de recolhimentos de tributos do Simples Nacional, escriturar toda a movimentação financeira da empresa (inclusive bancária) no livro Caixa. Cumpra mencionar que durante o procedimento fiscalizatório, por meio do termo 03/407/2011, foi oportunizado à contribuinte refazer a escrituração do livro caixa, para que toda a movimentação financeira da empresa fosse devidamente registrada, mas mesmo assim, a recorrente não o fez, sob o argumento de que as operações eram “informais” e impossibilitariam promover a re-escrituração.

Assim, não há o que se questionar quanto à caracterização da omissão de receita da recorrente.

Na ocasião do procedimento fiscalizatório, este resultou no Auto de Infração de número 18088.720389/2011-17 referente ao período de Janeiro a Junho de 2007 (SIMPLES FEDERAL) e na lavratura de outros dois Autos de Infração de números 18088.720390/2011-41 (período de Julho a Dezembro de 2007 SIMPLES NACIONAL) e 18088.720391/2011-96 (PAGAMENTO SEM CAUSA/OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA);

Em que pese restar consolidada a omissão de receita e a cessão de conta corrente de pessoa física para pessoa jurídica, à época do julgamento do processo n. 18088.720389/2011-17 por esta turma me posicionei no sentido de reconhecer que é possível presumir que os valores a título de receita bruta contidas da DIPJ tenham transitado nas contas bancárias objeto de análise naqueles autos e conseqüentemente admiti que fossem excluídas da base de cálculo os valores a título de receita bruta informadas na DIPJ no período de janeiro a junho de 2007 do ano calendário de 2007.

Assim, por coerência, defendo que os valores a título de receita bruta da DIPJ sejam excluídos da base de cálculo dos tributos cobrados nesses autos e por consequência sejam revistos os percentuais de apuração desses tendo em vista a redução do montante oferecido à tributação.

(...)

Ademais considera a recorrente que a previsão de tributação pelo lucro arbitrado é consequência natural dos fatos denunciados pela fiscalização com previsão expressa no art. 530, II, “a” do RIR/99 c/c art. 32, da LC 123/2006. Afasto tal argumento tendo em vista que para optar-se pelo lucro arbitrado é necessário estarem presentes requisitos legais que autorizem tal procedimento, haja vista que a empresa apesar de não comprovar os referidos depósitos bancários e não ter registrado a movimentação financeira a eles correspondentes, **mantinha a sua escrituração contábil de acordo conforme determina a LC 123/06.** (grifos nossos).

Mantenho também a qualificação da multa aplicada à recorrente.

Como se vê, o julgado ora recorrido, na realidade, não apreciou a caracterização ou não da dita *prática reiterada* e seus efeitos no regime simplificado. A razão de decidir contrária à aplicação do método de arbitramento foi um tanto, digamos, *genérica*, tomando por base exclusivamente a ausência de vícios na escrituração da contribuinte ante as exigências previstas na LC 123/06.

Ao contrário, então, do enfoque dado no *paradigma*, nessa situação o Colegiado *a quo* não se manifestou sobre o enquadramento ou não da infração de presunção de omissão de receitas na hipótese legal de *prática reiterada* e, conseqüentemente, não enfrentou a discussão acerca do impacto do motivo da exclusão do Simples na sistemática de tributação adotada.

Nesse contexto, e considerando que não houve oposição de embargos de declaração em face da decisão ora recorrida, forçoso concluir que não houve o necessário *prequestionamento* da matéria que ora busca ver rediscutida, fato este que compromete o

conhecimento recursal nos termos do artigo §3º do art. 67 do Anexo II do RICARF: *o recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.*

Além disso, ao passo que a decisão recorrida, para afastar a necessidade de arbitramento nessa situação fática, tomou como premissa a regularidade da escrituração, mesmo diante da não contabilização da totalidade da movimentação financeira, o *paradigma* reconheceu de ofício a necessidade de arbitramento em situação de omissão de receitas identificadas não só por créditos bancários cuja origem não restou comprovada, mas também por meio das GIA's entregues pela própria contribuinte e que também atestariam a ocorrência de omissão direta de recitas da atividade.

Tratam-se, portanto, de circunstâncias fáticas incomparáveis para a finalidade pretendida pela Recorrente, prejudicando o conhecimento recursal.

Conclusão

Pelo exposto, não conheço do recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli