



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

Processo n° 18088.720527/2012-49
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.340 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2018
Matéria SIMPLES - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPOSITOS BANCARIOS
Recorrente FERNANDES & FERNANDES INFORMATICA E BRINQUEDOS LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não configura cerceamento do direito de defesa a formulação de cobrança motivada com base em omissão de receitas caracterizada com base nos extratos bancários e com observância dos requisitos legais.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL

Nos termos da lei, caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta bancária, na hipótese do titular, após intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a sua respectiva origem.

SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITA. FALTA E/OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Verificada a falta ou insuficiência de recolhimento em decorrência de omissão de receita comprovada, é cabível o lançamento de ofício da diferença dos tributos que deixaram de ser recolhidos na sistemática do Simples, com alíquotas ajustadas, quando aplicável.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

A apreciação de argumentos de inconstitucionalidade resta prejudicada na esfera administrativa, conforme Súmula CARF n° 2: *O CARF não é*

competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. CABIMENTO.

A multa de ofício de 75% está prevista em lei, razão pela qual deve ser exigida.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO.

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

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA SELIC. INCIDÊNCIA.

Sobre a multa de ofício lançada incidem juros de mora à taxa SELIC. Precedentes do STJ e da CSRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa, Ester Marques Lins de Sousa (Presidente) e Bárbara Santos Guedes (suplente convocada para impedimentos de conselheiros).

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de Autos de Infração que exigem tributos que deixaram de ser recolhidos na sistemática do Simples (fls. 1.116/1.137), referentes ao ano-calendário de 2008, em razão da apuração de omissão de receitas.

De acordo com o Relatório de Ação Fiscal (fls. 1.012/1.054), a auditoria fiscal descreve, em síntese, o que constatou:

3.1. o contribuinte foi intimado a apresentar Livro Registro de Notas Fiscais e Registro de Entradas e Saídas, com escrituração de 01/07/2007 a 31/12/2008; Livro Caixa do período de 01/07/2007 a 31/12/2008, contas-correntes, contratos de mútuo,

Contrato Social, cópia de cheques, ações judiciais, com julgamentos e possíveis depósitos;

3.2. em 06/12/2011, foi apresentada parte da documentação solicitada;

3.3. não tendo sido apresentado os extratos, foram solicitados por RMF;

3.4. após a análise dos extratos, lavrou o termo de intimação, anexando os extratos de crédito para a comprovação da origem recebido em 05/03/2011, com a solicitação para comprovar a origem dos créditos bancários;

3.5. foi concedida prorrogação do prazo para atender a intimação. Nova prorrogação foi concedida;

3.6. esgotados os prazos estipulados no termo e nas prorrogações, o contribuinte somente apresentou planilhas, sem a apresentação de documentação.

3.8. considerando que não foi comprovada a origem de vários créditos bancários, efetuou o lançamento de ofício caracterizando os créditos como omissão de receita com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996;

3.9. em face da interessada ter deixado de escriturar a receita bruta em seu Livro Caixa no período de 01/09/2007 a 31/12/2007, já objeto de lançamento, processo nº 18088.720510/2012-91 e tendo em vista a reincidência, contumaz, da conduta ilícita de omitir receita, repetido em 2008, considera que está demonstrado o propósito deliberado de impedir e/ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e das condições pessoais de contribuinte, estando presente a hipótese dos art. 71 a 72 da Lei nº 4.502/64. Em decorrência, lançou a multa qualificada no percentual de 150%.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 1.144/1.200). Alega, em resumo, como preliminar, que o art. 5º, inciso LIV da CF consagrou expressamente os princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal. Assim, houve cerceamento do direito à defesa uma vez que o auto de infração foi lavrado com fundamento em depósitos bancários, mas não houve, juntamente com o auto de infração e o termo de verificação, a apresentação de uma planilha com as contas correntes e os depósitos bancários, um a um, que geraram as omissões de receita e a presunção aplicada;

Aduz que “todas as notas que interessarem ao presente caso deveriam constar dos presentes autos, sob pena de imprestabilidade da prova e absurda presunção. Ainda que assim não seja, também resta evidente a necessidade de realização de perícia”, conforme quesitos que indica.

Questiona a base de cálculo adotada, uma vez que não teriam sido considerados os montantes que não constituem receita, como repasses aos correios, créditos

oriundos de conta de mesma titularidade, resgate de poupança e inclusão indevida do ICMS para fins de cálculo do PIS e da Cofins.

Aduz que o fisco jamais poderia se valer da quebra de sigilo, uma vez que constitui meio ilícito de prova. Assim, é nulo o procedimento fiscal.

No mérito, o contribuinte sustenta que:

- *“Foi efetuado o lançamento por arbitramento, sob a alegação de existência de origens não comprovadas. Porém, não foram considerados os valores pagos pela impugnante, nas contribuições do Simples”;*

- existem vários créditos que não representam acréscimo patrimonial, na medida em que são transferências de mesma titularidade e receitas de terceiros, constantes dos extratos de crédito;

- não há previsão legal para se tributar a contribuição para o PIS, Cofins, CSLL e contribuição para o INSS com base em presunção legal, pois a mera presunção, instituída no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 é somente para o imposto sobre a renda da pessoa jurídica. A presunção somente pode ser utilizada para as contribuições após a MP 449/2008;

- o lançamento da Cofins e da contribuição para o PIS é insubsistente, pois se pauta em base de cálculo alargada por lei inconstitucional e ilegal, sobre as receitas financeiras (variações cambiais). Ademais, o art. 8º da Lei nº 9.718/1998, que elevou a alíquota de 2% para 3%, é ilegal;

- a cobrança da Selic sobre o suposto débito não encontra respaldo jurídico;

- há de se reduzir a multa de 150% para 75%, uma vez que não se justifica a aplicação de multa qualificada por força de omissão de receita relativa aos depósitos bancários;

- não procede a incidência de juros sobre a multa de ofício lançada.

O julgamento foi convertido em diligência, para que fosse entregue à interessada as planilhas com os créditos que geraram os lançamentos em questão, fl. 1.124. Em fls. 1.127/1.231, foi apresentado à interessada a relação e reaberto o prazo para aditar as suas razões de discordância.

Em resposta (fls. 1.234), a Recorrente assim se manifestou: *“A juntada dos documentos somente comprovam o que alegou a impugnante no sentido de que resta impossível o exercício à ampla defesa e ao contraditório. O auto de infração, limita-se a transcrever os extratos bancários, sem a correta identificação e quantificação mensal dos lançamentos. Mais ainda, não excluiu valores relativos a mesma titularidade, transferência para poupança e valores de terceiros, como os destinados aos correios, conforme alegado na defesa.”*

Encaminhados os autos para julgamento em primeira instância, a impugnação foi julgada procedente em parte, tendo sido afastada a qualificação da multa de ofício, por meio de Acórdão (fls. 545/549) que restou assim ementado:

PERÍCIA. PEDIDO IMPROCEDENTE. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. A perícia não se presta para se buscar prova documental, ainda quando o ônus da prova é do contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL. SIMPLES. A Lei n.º 9.430/1996 autoriza a presunção de omissão de receitas a partir da existência de créditos bancários de origem não comprovada, com as exclusões determinadas pela legislação tributária.

OMISSÃO DE RECEITA. FALTA E/OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. SIMPLES. Verificado falta ou insuficiência de recolhimento em decorrência de omissão de receita comprovada, é cabível o lançamento da diferença não recolhida com os acréscimos legais.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. COFINS. CSLL. SIMPLES. DECORRÊNCIA DA OMISSÃO DE RECEITA APURADA NO IRPJ. A omissão de receita apurada caracterizada por créditos bancários sem a comprovação de sua origem é base de cálculo das contribuições no Simples. Assim, verificada a omissão de receita são devidos os lançamentos.

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. Afasta-se da exigência fiscal a qualificação da penalidade quando nos autos não restam provas caracterizadoras do evidente intuito de fraude.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS SOBRE A PENALIDADE. CABIMENTO. Sendo a multa de ofício, mantida, débito fiscal, cabe a incidência de juros de mora sobre a penalidade aplicada.

JUROS DE MORA. DETERMINAÇÃO LEGAL. PROCEDÊNCIA. A exigência de multa de mora com base na taxa Selic é determinação legal, devendo, assim, ser mantida nesta esfera administrativa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1.274/1.320), repisando os argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

Nulidade

Da leitura do recurso voluntário, nota-se que a Recorrente basicamente se concentrou em argumentos de nulidade da autuação, sob três argumentos: (i) indevida e inconstitucional quebra de sigilo bancário; (ii) nulidade por falta de observância ao devido processo legal; e (iii) cerceamento do direito de defesa.

Razão, porém, não lhe assiste.

Primeiramente, é importante destacar que a possibilidade do fisco utilizar dados bancários dos contribuintes sem autorização judicial foi introduzida inicialmente no ordenamento jurídico pelo artigo 8º da Lei n. 8.021/90, e posteriormente pelos artigos 5º e 6º da Lei Complementar n. 105/2001, dispositivos estes que possuem a seguinte redação:

Art. 8º Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Parágrafo único. As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º.

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

§ 1º Consideram-se operações financeiras, para os efeitos deste artigo:

I – depósitos à vista e a prazo, inclusive em conta de poupança;

[...]

§ 2º As informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

§ 3º Não se incluem entre as informações de que trata este artigo as operações financeiras efetuadas pelas administrações direta e

indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§ 5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

O direito constitucional ao "sigilo bancário" e sua quebra no contexto da política de fiscalização tributária constitui tema que não raramente desperta interesse doutrinário e que já contou (e certamente ainda contará) com longas discussões no Poder Judiciário.

No âmbito do STJ, prevaleceu o entendimento favorável à quebra de sigilo para fins tributários, proferido em 2009 no REsp n. 1134665/SP, e julgado pela Primeira Seção na sistemática de recursos repetitivos. A decisão recebeu a seguinte ementa:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS REFERENTES A FATOS IMPONÍVEIS ANTERIORES À VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR 105/2001. APLICAÇÃO IMEDIATA. ARTIGO 144, § 1º, DO CTN. EXCEÇÃO AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE.

1. A quebra do sigilo bancário sem prévia autorização judicial, para fins de constituição de crédito tributário não extinto, é autorizada pela Lei 8.021/90 e pela Lei Complementar 105/2001, normas procedimentais, cuja aplicação é imediata, à luz do disposto no artigo 144, § 1º, do CTN. [...]

Posteriormente o STF foi instado a definir a questão do acesso da administração tributária aos dados bancários dos contribuintes, sem ordem judicial prévia, o que ocorreu com o julgamento do Recurso Extraordinário (RE n. 601.314), que teve repercussão geral reconhecida e cujo resultado foi no mesmo sentido do referido precedente do STJ. Veja-se:

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

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

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

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

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

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

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

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

8. *Recurso extraordinário a que se nega provimento.*

Por maioria de votos (9 X 2, vencidos os ministros Celso de Mello e Marco Aurélio), ganhou a tese de que a Lei Complementar n. 105 é compatível com a Constituição Federal, não havendo quebra de sigilo bancário propriamente dito o acesso, pelo fisco, de informações bancárias obtidas diretamente de instituições financeiras.

Da leitura do inteiro teor desse Acórdão paradigma, nota-se que prevaleceu o argumento de que a obrigatoriedade das instituições financeiras prestarem informações para exercício regular de fiscalização pela administração fazendária não deve ser vista como violação a direito fundamental, mas sim como procedimento apto e legítimo a perquirir a efetiva capacidade contributiva.

O acesso aos dados bancários sem autorização judicial, portanto, pode ser feito pelo fisco para fins de constituição de crédito tributário, devendo tal procedimento ser fundamentado e as informações assim obtidas preservadas.

Tanto é assim que o CTN, disciplinou, em seu artigo 197¹, as formas de acesso da Administração tributária aos bancos de dados de terceiros, dentre eles de informações bancárias.

No artigo 198² do CTN ficou resguardada a inviolabilidade da informação fornecida ao Fisco, proibindo a divulgação, para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública ou de seus funcionários, de qualquer informação obtida em razão do ofício, sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades.

¹ "Artigo 197 - Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

[...]

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras."

² "Artigo 198 - Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

§ 1º Excetuam-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes:

I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça;

II – solicitações de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, desde que seja comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa.

Os dados bancários utilizados nesse caso concreto estão protegidos (o público não tem acesso aos processos dessa natureza), foram acessados com respaldo na referida lei julgada constitucional e houve motivação adequada para utilização desse expediente.

Os argumentos trazidos pelos contribuintes no sentido de que o fisco não teria cumprido os requisitos para proceder com a "quebra de sigilo bancário" e que esta prova seria ilícita, segundo penso, não se sustentam em face dos elementos probatórios trazidos aos autos, dos permissivos legais autorizadores dessa prática e da jurisprudência judicial acima indicada e que vincula o presente Julgador.

Nos termos da lei, e de acordo com a jurisprudência dominante, caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta bancária, identificados pela fisco de forma individualizada, na hipótese do titular, após intimado, não comprovar com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a sua respectiva origem.

Quanto à nulidade, do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, dispõem os artigos 10º e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72, que:

“Artigo 10 - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula”.

“Artigo 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”.

Não verifico, nesse caso concreto, qualquer nulidade formal ocasionada pela inobservância do disposto no art. 10º acima, bem como não se faz presente nenhuma das nulidades previstas no art. 59.

O Auto de Infração foi emitido com observância de seus requisitos formais e essenciais, como prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

“Artigo 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Mais precisamente, a fiscalização, após instauração de regular procedimento fiscalizatório, identificou depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pela contribuinte e daí apurou omissão de receitas com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Não se vislumbra nenhum prejuízo ao contribuinte, que notoriamente compreendeu a imputação e teve assegurado seu direito de defesa.

Como bem observou a DRJ:

10.1.1. Quanto ao cerceamento do direito à defesa face a não apresentação de todos os documentos constantes deste processo, considero eu a interessada recebeu todos os elementos constantes do lançamento: autos de infração, termo de verificação fiscal e planilhas com os créditos considerados não comprovados. Há a informação no termo de encerramento, fl. 1.137, da entrega da listagem dos créditos considerados não comprovados. Contudo, esta Turma de Julgamento, converteu o julgamento em diligência para que fosse entregue as planilhas com os créditos que geraram os lançamentos em questão, fl. 1.124. Em fls. 1.127/1.231, foi apresentado à interessada a relação e reaberto o prazo para aditar razões de discordância. Em resposta, não juntou aos autos qualquer documento.

[...]

10.1.3. Observando o procedimento fiscal e os autos, não há qualquer cerceamento do direito à defesa. Os lançamentos estão motivados, fundamentados e foi concedido à interessada o direito a defesa e de forma plena conforme determinação do inciso LV do art. 5º da Constituição Federal. Saliento, também, que a interessada demonstrou conhecer o motivo dos lançamentos, visto os seus argumentos de defesa. Os lançamentos possuem os cálculos onde considero que há os valores das bases de cálculo, percentuais para o cálculo dos tributos e os valores apurados por tributo e fato gerador. Também, foi apresentado ao contribuinte os créditos individualizados e por mês, fls. 1.227/1.231. Logo, não há procedência na arguição da interessada.

Não existe, pois, qualquer incorreção na motivação e disposição legal infringida, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade e de cerceamento de defesa.

Omissão de receitas

A Recorrente, no ano-calendário de 2008, optou pelo SIMPLES NACIONAL, mas foi selecionada para procedimento fiscal de auditoria em razão da apresentação de movimentação financeira incompatível com a receita declarada.

Segundo disposição legal (art. 34 da Lei Complementar nº 123/06 e art. 42 da Lei nº 9.430/96), as empresas optantes pelo SIMPLES são obrigadas a manter livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária (parágrafo 2º do art. 26 da LC nº 123/06) e guardar em boa ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações pertinentes, todos os documentos suporte da escrita.

Uma das causas de exclusão do Simples Nacional, aliás, é justamente a constatação de falta de escrituração do livro-caixa ou este não permitir a identificação do fluxo financeiro e bancário da empresa (inciso VIII do art. 29 da LC nº 123/06).

Referida LC 123/2006 também prescreve que:

Art. 34. 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.

As presunções, como se sabe, são meios de prova previstos no ordenamento jurídico e, desde que previstas em lei, podem ser utilizadas no direito tributário. Tal expediente, na verdade, acaba por exercer papel auxiliador na busca de riqueza (capacidade contributiva) do contribuinte, coibindo práticas e desestimulando condutas que possam implicar abusos ou sonegação.

O efeito prático da presunção consiste em inverter o ônus da prova. A regra geral - a de que cabe ao fisco o ônus de provar o fato constitutivo do seu direito, e ao contribuinte o de provar o fato impeditivo, modificativo ou extintivo daquele direito - é invertida. Assim, cabe ao fisco demonstrar a existência do fato definido pela lei como necessário e suficiente à subsunção da presunção ao caso concreto, transferindo ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não ocorreu.

Nessa situação a fiscalização fundamentou o Auto de Infração na presunção legal prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, *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

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

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000, 00 (oitenta mil reais)."

Em se tratando de omissão de receitas fundada na presunção relativa veiculada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, cumpre ao fisco produzir a prova da existência de depósitos cuja origem o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, e incumbe ao contribuinte a prova de que estes depósitos não têm origem em receita ou, se receita, são não tributáveis ou já foram oferecidas à tributação.

A fiscalização, portanto, no uso da presunção legal de omissão de receita em face de depósito bancário, deve: **(i)** identificar os valores creditados; **(ii)** individualizá-los; **(iii)** excluir os créditos oriundos de transferência ou resgate de contas ou aplicações do mesmo titular; e **(iv)** intimar o contribuinte a justificar e comprovar a respectiva origem, assegurando-lhe o contraditório.

Nesse caso concreto, entendo que restou demonstrado que a autoridade fiscal responsável pelo lançamento bem se ateu ao fato de identificar e relacionar os depósitos bancários credores que poderiam revelar receitas mantidas à margem da escrituração de forma prévia ao lançamento, intimando e re-intimando o contribuinte a apresentar comprovação da origem.

O autuante intimou a interessada, fls. 559/560, a comprovar a origem dos créditos bancários individualizados em planilhas oferecidas ao contribuinte, fls. 561/743. Durante a auditoria fiscal foram concedidos prazos adicionais para a comprovação da origem, fls. 744/748, 750/751, 753/754.

Na fase de contencioso, a empresa teve nova oportunidade de trazer documentação acerca da origem em nova diligência, não tendo feito qualquer comprovação. Limitou-se a argüir que os lançamentos credores contemplariam receitas próprias e de terceiros

que jamais poderiam ter sido consideradas, mas deixou de cumprir o ônus de provar a respectiva afirmação.

Não há nenhum elemento nos autos que comprove as alegadas transferência de mesma titularidade ou de conta de poupança. Também não há nada que permita concluir a efetividade dos alegados repasses.

Ora, não há amparo na legislação tributária para aceitação, como prova de origem de depósitos em conta bancária, a mera declaração feita pelo contribuinte de serem recursos oriundos de intermediação ou de outras contas de sua própria titularidade, uma vez desacompanhada da imprescindível documentação hábil e comprobatória de suporte.

Não é possível admitir que a movimentação financeira seja comprovada com meras alegações. Como dizem alguns juristas, “*alegar e não provar é o mesmo que não alegar*”.

Fundada, então, corretamente a pretensão da Fazenda Pública na presunção legal do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, caberia ao sujeito passivo apresentar as provas que pudessem impedir a sua caracterização. E tendo em vista que o contribuinte não cumpriu o ônus de afastar a presunção legal que milita em seu desfavor, considero correta a imputação de omissão de receitas.

Nessa situação particular, considerando que a omissão de receitas apurada pelo autuante ensejou aumento da base de cálculo na sistemática do Simples, necessária e correta a elevação das correspondentes alíquotas, na linha do que procedeu a fiscalização.

Nota-se, aqui, que a base de cálculo do Simples é uma mesma grandeza, abrangendo uma gama de tributos, a depender da classificação e enquadramento do optante perante a legislação de regência.

A legislação não admite deduções específicas ou tratamento diferente, como quer fazer crer a Recorrente. A receita deve ser considerada omitida para todos os tributos incluídos na sistemática simplificada.

Finalmente, em relação à alegação de que a Lei nº 9.718/1998 - que elevou a alíquota de PIS de 2% para 3% e aumentou a base de cálculo da exação - seria ilegal, cumpre reiterar que questões que implicam análise de inconstitucionalidade de lei ou a sua validade não devem ser oponíveis no contencioso administrativo.

Da multa de ofício de 75%

Quanto à incidência da multa de ofício no percentual de 75%, dispõe o artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96:

“Artigo 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.”

No presente caso, uma vez que a fiscalização apurou diferença de tributo pago a menor, exigiu também a correspondente multa de ofício, no percentual de 150%, posteriormente reduzido para 75% como determina a lei.

A multa de ofício de 75%, portanto, possui previsão legal e foi aplicada corretamente pela autoridade fiscal autuante.

Quanto a seu caráter confiscatório e desproporcional, matéria de cunho constitucional, cumpre lembrar que, de acordo com a Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

Em nosso sistema jurídico as leis gozam da presunção de constitucionalidade, sendo impróprio acusar de confiscatória ou desproporcional a sanção em exame, matéria esta cuja apreciação cabe tão somente ao Poder Judiciário.

Dessa forma, não há como acolher o pedido da contribuinte para afastar a multa de ofício que foi exigida, devendo esta ser mantida no patamar legal de 75%.

Juros de Mora. Taxa Selic

Em relação à aplicação da SELIC, a matéria já encontra-se sumulada no CARF, nos seguintes termos: (Súmula CARF nº 4: *a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.*).

O recurso voluntário, contudo, também não merece acolhimento nesse item.

Da incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício

A previsão de incidência de juros de mora sobre a multa de ofício está configurada no bojo do artigo 161, do CTN:

“Artigo 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.”

A análise desse dispositivo, notadamente a palavra “crédito”, deve ser feita levando em conta que o lançamento é ato que formaliza a exigência do valor do principal, juros e multa de ofício, passando esses valores a compor a obrigação tributária. O crédito tributário, pois, tem por objeto o pagamento de tributos e penalidades pecuniárias.

Isso não significa dizer que a referida norma equipare tributo a multa, afinal, por definição, tributo não tem natureza de sanção. A circunstância de o contribuinte ser imputado ao pagamento de multa não dispensa o pagamento do tributo apurado. Tanto o tributo quanto a multa decorrem de fatos previstos na lei e, por integrarem o crédito, estão sujeitos aos juros de mora.

Esse é também o entendimento das duas Turmas do STJ, conforme se observa das ementas transcritas a seguir.

“TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido.” (STJ. 2ª Turma. REsp 1.129.990/PR. Dje 01/09/09).

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO PARA TRIBUTOS ESTADUAIS DIANTE DA EXISTÊNCIA DE LEI AUTORIZADORA. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 879844/MG, DJE DE 25/11/2009, JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSE PRECEDENTE (CPC, ART. 543-C, § 7º), QUE IMPÕE A ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE. PRECEDENTE DA 2ª TURMA DO STJ. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.” (STJ. 1ª Turma. REsp 834.681/MG. Dje 02/06/10).

Nesse sentido, é pacífica a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme atestam exemplificativamente veja os seguintes julgados:

“JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.” (Acórdão CSRF 9101-000.539. Sessão de 02/07/14).

“Juros de mora sobre multa de ofício. A melhor exegese da remissão feita pelo caput do art. 30 aos débitos referidos no art. 29, ambos da Lei nº 10.522/02, leva à conclusão que alcança todos os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda

Nacional, inclusive os relativos à multa de ofício”. (Acórdão CSRF 9101-001.474 Sessão de 26/09/12).

“JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. *O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento (Acórdão CSRF 9303-002.399. Sessão de 15/08/13).*

Adotando essa linha jurisprudencial, considero legal a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício com base na taxa SELIC, conforme artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Conclusão

Pelo exposto, NEGO PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli