



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

Processo n° 19311.720478/2012-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.749 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrente INDÚSTRIA MECÂNICA BN LTDA - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

INSCRIÇÃO NO CRC. NULIDADE. INAPLICÁVEL

O exercício da função de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil não está condicionado à habilitação prévia em Ciências Contábeis, nem à inscrição nos Conselhos Regionais de Contabilidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

PENDÊNCIA DE DECISÃO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão (Súmula CARF nº 77).

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS NO LANÇAMENTO

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA DIRETA. FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS.

Comprovada a venda de mercadorias sem emissão de notas fiscais de venda e registro no Livro de Saídas, bem como não oferecida à tributação, impõe-se a exigência de ofício dos tributos correspondentes.

AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. ARBITRAMENTO.

A ausência de apresentação de livros contábeis, livro caixa e documentos implica o arbitramento de lucros.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS

A solução dada ao litígio principal, relativa ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

A diligência não se presta para produzir provas de responsabilidade da parte. Tratando-se da comprovação de origem de depósitos bancários, a prova deveria ser produzida pela parte, sendo desnecessária a realização de diligência. Ademais, a solicitação de diligência ou perícia deve obedecer ao disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, competindo à autoridade julgadora indeferir aquelas que julgar prescindíveis.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Nos termos do inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, apurada falta de recolhimento ou mesmo a sua insuficiência em procedimento de ofício, aplicável é a multa de 75% sobre o imposto apurado.

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, com o propósito de impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO –

Processo nº 19311.720478/2012-16
Acórdão n.º **1402-001.749**

S1-C4T2
Fl. 2.734

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

CÓPIA

Relatório

INDÚSTRIA MECÂNICA BN LTDA – EPP, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, recorre a este Conselho objetivando reformar a decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Por bem retratar o litígio até aquela fase, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de impugnação aos Autos de Infração de IRPJ(fl.s.2.372/2.390), CSLL(2.391/2.405), PIS(2.406/2.425), e Cofins (2.426/2.445), lavrados e cientificados em 08 de janeiro de 2013, contra o Interessado, relativos aos anos-calendário de 2008 e 2009, em razão de haver sido apurado as seguintes irregularidades:

- 1) omissão de receitas decorrente da venda de produtos de fabricação própria sem a emissão da correspondente nota fiscal;
- 2) omissão de receitas relativa a depósitos bancários de origem não comprovada; e
- 3) recolhimento a menor dos tributos decorrente de sua exclusão do Simples Nacional.

Como as infrações apuradas apresentam reflexos nos valores devidos às contribuições sociais, foram lavrados autos de infração referentes ao Programa de Integração Social – PIS; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Os valores tributáveis relativos aos fatos geradores verificados encontram-se indicados nos corpos dos autos de infração, nos quais também constam os enquadramentos legais respectivos, atingindo o crédito tributário o montante de R\$ **1.850.720,63** na data da lavratura, compreendendo os valores dos tributos, acrescidos das multas de ofício de 150% no caso de omissão de receitas decorrente da venda de produtos de fabricação própria e de 75% para os depósitos bancários de origem não comprovada, mais juros de mora calculados até 30/11/2012, assim distribuídos:

IRPJ.....	R\$ 539.494,11
CSLL.....	R\$ 300.668,80
PIS.....	R\$ 178.540,24
Cofins.....	R\$ 832.017,48

No Termo de Verificação e de Encerramento do Procedimento Fiscal(fl.s. 2.281 a 2.371), há a descrição do procedimento fiscal e das irregularidades apontadas pelo autuante como infrações à legislação tributária, que motivaram a lavratura dos presentes autos de infração.

De acordo com a informação fiscal, contida no Termo de Verificação e Encerramento de Procedimento Fiscal, o Contribuinte foi submetido ao arbitramento do lucro por não ter apresentado os livros Diário e Razão, nos termos do art. 530, III, do RIR/99.

Regularmente cientificado, ingressou com a impugnação de fls. 2.172 a 2.195, firmada pelo procurador Dr. Eduardo Birkman, constituído pela procuração de fl. 2.196, e pelo sócio Ademir Bernardes, onde em síntese alega:

1. Preliminares

1.1. **Invalidez Administrativa do Procedimento Fiscal. Atividade Privativa de Contador**

Alega que a atividade de exame detalhado dos livros contábeis/fiscais e demais elementos contábeis é privativa de Contador devidamente registrado no Conselho Regional de Contabilidade/SP, e não sendo o Auditor Fiscal que procedeu a auditoria contábil nos livros e documentos da autuada contador legalmente habilitado pelo CRC/SP o Auto de Infração encontra-se eivado de nulidade absoluta.

1.2. Pendência de recurso. Efeito suspensivo. Nulidade

Alega que o processo administrativo nº13839.723256/2012-20 Comunicação/Seort/nº376/2012 Ato Declaratório Executivo nº 64 de 30 de outubro de 2012, CNPJ 44.706.596/0001-15 fundamenta a exclusão do impugnante do regime simplificado imputando ao mesmo a prática de: a) falta de escrituração do livro caixa; b) não emissão de documentos fiscais de venda; e c) omissão de receitas de forma reiterada.

Aduz que, *“em que pese o teor da fundamentação apresentada a mesma não encontra respaldo técnico e fático para que possa resultar na exclusão do SIMPLES e seus efeitos perante o presente auto de infração, pois excluiu-se do simples antes da lavratura do AI, fundamentando-se nos fatos narrados neste para sua exclusão.”*

Entende que houve uma inversão de procedimentos, pois a empresa foi excluída do Simples em razão de auto de infração que não existia no momento de sua exclusão e ainda o presente auto se deu valendo-se de critérios contábeis de empresa excluída do Simples. Pleiteia a nulidade de ambos procedimentos.

2. Mérito

2.1. Aferição indireta da receita tributável

Contesta a apuração do valor tributável por mera presunção, pois, argúi ser imprescindível que a apuração a ser realizada se pautasse pelas normas estipuladas pela legislação em vigor.

Após discorrer sobre os regimes de tributação a que estão sujeitos as pessoas jurídicas com fins lucrativos, alega que *“existem hipóteses em que é impossível aferir-se documentalmente a receita da empresa e ainda mais o seu lucro passível de incidência fiscal, como ocorre no presente momento com a impugnante, com base nos critérios adotados pela autuante.”*

Afirma: “necessário esclarecer que, no momento da imputação de ocorrência de omissão de receita a autoridade administrativa dispunha de todos os elementos contábeis e livros obrigatórios conforme aferível pelo teor do auto de infração”

Prossegue: “a única base para a alegação de omissão de receitas foi a confrontação de notas fiscais com quantidade de boletos de cobrança, sem nenhum outro elemento de convicção dentro da realidade contábil da impugnante.”

(...)

Alega que a fiscalização não considerou que uma mesma nota fiscal dá origem a diversos boletos, sem caracterizar a omissão de receitas ou cobrança sem notas fiscais de origem.

Diz que a referida omissão de receita foi alvo de aferição de origem da receita omitida para apuração e sua repercussão econômica, resultando negativo qualquer elemento de omissão de receita.

Em seguida afirma: “O trabalho de fiscalização se deu sem a apreciação de livros contábeis obrigatórios em razão de **EXTRAVIO DA DOCUMENTAÇÃO POR MOTIVOS DE FORÇA MAIOR**, sendo fundamentada a ausência destes com a apresentação de **BOLETIM DE OCORRÊNCIA** lavrado perante a autoridade policial de Atibaia, decorrente de **ENCHENTE NO ESTABELECIMENTO, SITUAÇÃO PÚBLICA QUE OCORREU EM ATIBAIA.**”

Alega que não oficiou à RFB o extravio dos livros e documentos contábeis e fiscais porque tal determinação não está no artigo 10º do Decreto-lei nº 486 de 1969.

“Desta feita, **ante a ausência de elementos contábeis passíveis de aferição direta, ocorreu a apuração indireta da receita auferida e do eventual lucro tributável**, independente da alegada omissão de receitas decorrente de apuração indireta de movimentação de boletos bancários, visto que, isoladamente, a presente apuração não é capaz de gerar nenhum efeito, em que pese as considerações já realizadas anteriormente, necessário se faz apreciar a possibilidade fática da omissão da receita, alternativa outra não restou que não a **AFERIÇÃO DO LUCRO POR ARBITRAMENTO com a ESTIMATIVA DE RECEITAS.**”

2.2. Apuração da receita por estimativa. Art. 51 da Lei 9.981/95(sic)

O contribuinte insurgiu-se contra a forma de apuração da base tributável, que considerou ilegal e em desacordo com a legislação vigente.

Alega que a apuração da receita omitida deveria ser feita com fundamento no art. 51 da Lei nº 8.981 de 1995, através de qualquer dos incisos legalmente estabelecidos, isto em detrimento de qualquer outra forma utilizada pela autoridade fiscal, mesmo a presunção de omissão de receita por declaração de pagamento de imóvel sem origem de numerário, especialmente quando negado a efetivação do pagamento.

2.3. A conclusão fiscal

Alega que a “contabilidade encontra-se plenamente correta entre as entradas e saídas, inexistindo diferenças entre o saldo bancário apresentado.”

Entende que a questão pendente encontra-se na existência de quantidade de boletos em cobrança superiores ao número de notas fiscais.

Alega que a fiscalização não demonstrou que a quantidade de boletos apresentada seja representativa de notas diversas das que estão lançadas.

Aduz que a movimentação financeira encontra-se adequada aos valores apresentados, inexistindo qualquer divergência entre as notas fiscais e os valores contabilizados, e que eventuais divergências de lançamentos são decorrentes de vendas canceladas e devoluções, que não foram objetos da fiscalização.

2.4. Perícia e Provas a serem produzidas.

Propugna por perícia contábil/fiscal e protesta por todos os meios de prova em direito admitidas, em especial a apuração do valor comercial dos produtos e a aferição do estoque através de auditoria no livro Modelo 7.

2.5 Multa

Requer, caso seja mantido o Auto de Infração, a redução ou cancelamento da multa em razão da ausência de dolo ou intenção do autuado.

A decisão recorrida julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente a exigência do crédito tributário.

Intimada da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário reafirmando os termos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

1 PRELIMINARES

1.1 DA PRETENSA ATIVIDADE PRIVATIVA DE CONTADOR

Aduz a Recorrente que o lançamento seria nulo por ter sido realizado por Auditor-Fiscal que não possui registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRC).

A decisão recorrida aborda muito bem a questão, devendo ser confirmada pelos seus próprios fundamentos, conforme possibilita o art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

Além disso, a matéria já se encontra pacificada no âmbito do CARF, sendo objeto, inclusive, de súmula cuja aplicação é cogente aos membros deste colegiado – cuja redação reproduz-se a seguir:

Súmula CARF nº 8: O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

1.2 EFEITO SUSPENSIVO DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

A Recorrente alega que houve violação ao devido processo legal e à ampla defesa, uma vez que sua exclusão do Simples somente poderia ter sido levada a efeito caso houvesse sido comprovada a prática reiterada de infração à legislação tributária, o que levaria a nulidade de tal ato. Por consequência, também seriam nulos os lançamentos realizados com base no lucro arbitrado, uma vez que formalizados antes do julgamento das impugnações referentes aos lançamentos realizados no regime do Simples.

Não assiste razão ao Recorrente. Em primeiro lugar porque não há qualquer norma que veicule efeito suspensivo às manifestações de inconformidade contra exclusões do Simples, ou, ainda, decisão definitiva a respeito de omissão de receita pretérita para fins de cotejo com limite de receita bruta para opção ou manutenção no Simples Nacional. Aliás, como bem abordado pela decisão recorrida, as normas vigentes indicam o contrário, inclusive possibilitando que a exclusão do Simples Nacional se dê de forma retroativa. Nesse cenário, convém transcrever seus fundamentos, os quais adoto:

A partir do momento em que o Fisco constata a ocorrência de uma das situações previstas em lei como excludentes do Simples, sem que o Contribuinte

tenha tomado a iniciativa para tal, cabe à Administração Pública efetua-la de ofício, mediante Ato Declaratório Executivo, conforme dispõe o art. 28, da Lei Complementar nº 123, de 2006, assim redigido:

Da Exclusão do Simples Nacional

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

(...)

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

(...)

A Resolução CGSN nº 15 de 23 de julho de 2007, que regulamentou as regras previstas na LC nº 123 de 2006, tem a seguinte disposição:

Exclusão de ofício

Art. 4º - A competência para excluir de ofício ME ou EPP do Simples Nacional é da RFB e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

§ 1º Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federativo que iniciar o processo de exclusão de ofício. (Alterado pela Resolução CGSN nº 46, de 18 de novembro de 2008)

§ 3º - Na hipótese de a ME ou EPP impugnar o termo de que trata o § 1º, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 6º. (Incluído pela Resolução CGSN nº 46, de 18 de novembro de 2008)

§ 4 º-A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federativo que a promoveu, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados a esse registro.

§ 5 º-O contencioso administrativo relativo à exclusão de ofício será de competência do ente federativo que efetuar a exclusão, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Art. 5 º-A exclusão de ofício da ME ou da EPP optante pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

I – verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

(...)

V – tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006;

(...)

VIII – houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

(...)

XIII - não emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto no caput do art. 2º da Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007; (Incluído pela Resolução CGSN nº 20, de 15 de agosto de 2007)

(...)

Ao administrado, conforme visto, são assegurados o contraditório e a ampla defesa, direitos os quais são exercidos a partir da instauração da fase litigiosa do procedimento, que se inicia com a impugnação da exigência, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972.

As situações excludentes constatadas pelo fisco foram a prática reiterada de infração à legislação tributária consubstanciada nos depósitos bancários de origens não comprovadas, não escrituração do livro Caixa, falta de emissão de nota fiscal previstas nos incisos V, VIII e XIII do artigo 29 da Lei Complementar nº 123 de 2006, a qual se consumou na medida em que, durante todos os meses dos dois anos calendário, de forma habitual, repetida, continuada e sistemática, à toda evidência, infringiu a recorrente a legislação tributária.

De se observar ainda que a exigência de decisão condenatória definitiva, no âmbito do Simples Nacional, para fins de determinar a exclusão da pessoa jurídica deste sistema, não está expressamente prevista na Lei Complementar nº 123 de 2006.

Da mesma forma, não há previsão legal para não efetuar o lançamento de ofício por outra forma de apuração do lucro quando a empresa é excluída do Simples. Ao contrário, constatada a infração à legislação, deve o AFRFB lavrar o auto de infração, pois, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, consoante dispõe o CTN. Além disto, é evidente que, nestas circunstâncias, se impõe a lavratura do auto de infração, pois não pode ficar a Fazenda à mercê do transcurso do prazo decadencial.

E quanto à forma de tributação adotada, o artigo 32 da Lei Complementar nº 123 de 2006 prevê o seguinte, verbis:

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Uma vez que o impugnante, no curso do procedimento fiscalizatório, expressamente reconheceu que não possuía condições de providenciar a escrituração contábil referente aos anos calendários de 2008 e 2009, foi submetida de ofício ao lucro arbitrado, conforme expressamente prevê o art. 47 da Lei nº 8.981 de 1995.

Considere-se ainda que as impugnações apresentadas suspenderam os efeitos da exclusão, bem como a exigibilidade dos créditos tributários constituídos, de sorte que não há, portanto, também nesta seara, qualquer prejuízo ao impugnante, uma vez que tanto a sua exclusão quanto as exigências tributárias somente surtirão efeito concreto após a decisão administrativa irrecorrível a ser proferida pela segunda instância administrativa, caso opte por apresentar recurso àquela instância.

Portanto, ao contrário do que alegou o impugnante, teve ela plenamente assegurados os seus direitos ao contraditório, à ampla defesa, bem como ao devido processo legal, motivo pelo qual afastam-se as preliminares de nulidade arguidas neste sentido.

Ademais, a Lei nº 9.784, de 1999, que se aplica subsidiariamente ao processo administrativo fiscal (art. 69), em seu art. 61 dispõe que “*Salvo disposição legal em contrário, o recurso não tem efeito suspensivo.*” Ora, não havendo lei prevendo efeito suspensivo à exclusão do Simples Nacional, correto o procedimento adotado pelo Fisco e corroborado pela decisão recorrida.

Por fim, aplica-se ao caso o enunciado 77 da Súmula CARF, assim vazado:

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

2 MÉRITO

2.1 AFERIÇÃO INDIRETA DA RECEITA TRIBUTÁVEL

Alega a Recorrente que a Fiscalização incorrera em erro ao desconsiderar sua contabilidade e procedido ao arbitramento das receitas.

A esse respeito, veja-se o cenário narrado na decisão recorrida:

Da leitura dos autos, verifica-se que o Contribuinte foi intimado e re-intimado diversas vezes para apresentar os livros contábeis/fiscais e a documentação que lhe desse respaldo. O Contribuinte informou à Fiscalização que os livros e documentos solicitados, referentes aos anos calendário de 2008 e 2009, teriam se extraviados em razão de enchente ocorrida no município de Atibaia em 2011. Não apresentou nenhum boletim de ocorrência, nem oficializou aos órgãos estadual e federal sobre tal sinistro, conforme informação fiscal, verbis:

“Em 18/10/2011 o contribuinte apresentou manifestação informando que os Livros Caixa, Diário, Razão e Registro de Duplicatas, e as notas fiscais de entradas e de saídas do período fiscalizado foram todos deteriorados pela enchente de janeiro de 2011. Apresentou argumentos e notícias de jornal sobre a enchente. Informou que não possui extratos de Cobrança de Duplicatas e de Duplicatas Descontadas. Apresentou Livros de Entradas e de Saídas.

(...)

Constata-se que as receitas dos anos de 2008 e 2009 declaradas em DASN, nos valores respectivamente de R\$1.535.922,10 e R\$1.214.692,00 são idênticas aos valores de saídas tributadas escriturados nos Livros de Saídas.

Constata-se que os créditos de cobrança são superiores às receitas de declaradas pelo contribuinte nos anos fiscalizados.”

À vista disso, não possuindo o Contribuinte nenhum livro contábil/fiscal e nenhuma documentação que desse suporte aos valores declarados nas DASN referentes aos anos-calendário de 2008 e 2009, e havendo discrepância entre as receitas declaradas e a sua movimentação financeira/bancária, a Fiscalização o intimou a apresentar os extratos bancários de sua titularidade.

Com base na movimentação bancária a fiscalização detectou vários pagamentos de boletos de cobrança nos bancos Bradesco e HSBC, efetuando, com fulcro no art. 911 do RIR/99, diligências nas empresas que constavam como “sacado” nos respectivos boletos.

Dessas diligências resultou a descoberta de valores decorrentes da venda de produtos de fabricação própria sem a emissão das respectivas notas fiscais.

Esses valores, que não estavam contabilizados no livro de Registro de Saída, e não foram oferecidos à tributação, é que formam a base de cálculo da exigência tributária, relativa ao item 001 do Auto de Infração.

Relativamente a venda de produtos de fabricação própria sem a emissão das respectivas notas fiscais, o autuante fundamentou a exigência fiscal nos arts. 532 e 537 do RIR/99.

Veja-se o teor desses artigos:

Base de Cálculo quando conhecida a Receita Bruta

Art.532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, §11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

Art.537. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 532 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Também foram detectados depósitos bancários nas contas correntes de titularidade do Contribuinte, cuja origem ele não logrou comprovar.

No que se refere aos depósitos bancários sem a devida comprovação de sua origem, a exigência tributária fundamentou-se nos arts. 27, I, e 42 da Lei nº 9.430 de 1996.

Eis o que diz tais artigos:

Art.27.O lucro arbitrado será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I-o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 16 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

Art.42.Characterizam-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.

Como se vê, a apuração indireta efetuada pela Fiscalização deu-se em razão de o Contribuinte não ter apresentado nenhum livro contábil/fiscal, exceção

feita aos livros de Registro de Entradas e Saídas(ICMS), e tampouco qualquer documentação que embasasse sua contabilização.

Vê-se, assim, que o procedimento adotado pela Fiscalização encontra-se em consonância com a legislação de regência, uma vez que, na ausência de apresentação dos livros e documentos impõe-se o arbitramento de lucros.

A Recorrente também foi acusada de omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancária, tendo por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

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.

Tal dispositivo legal estabeleceu uma presunção de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da 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.

A inversão legal do ônus da prova é perfeitamente aceita por nosso ordenamento jurídico, estando regulada também no artigo 334, inciso IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), aplicado subsidiariamente ao Decreto nº 70.235/1972 no Processo Administrativo Fiscal:

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

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

A Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), recepcionada pela nova Constituição, consoante artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Transitórias, define, em seus artigos 43, 44 e 45, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o artigo 44, a tributação do imposto de renda não se dá só sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montantes. Esses artigos assim dispõem:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos utilizados para efetuar os depósitos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de receitas de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder e o dever de considerar os valores depositados em conta bancária como receita, efetuando o lançamento do imposto e contribuições correspondentes. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente seguir a legislação.

Dessa forma, detectadas irregularidades que conduzem à presunção de omissão de receita, por imposição legal e por ser a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, cabe à fiscalização efetuar o lançamento de acordo com a legislação aplicável ao caso.

A Recorrente foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente.

Para a turma julgadora de primeira instância, não houve comprovação da origem dos créditos em suas contas, uma vez que meras alegações não possuem o condão de comprovar a origem dos valores depositados ou creditados em suas contas bancárias.

Nesse contexto, impende concluir que competia ao contribuinte provar a veracidade do que afirmou, nos termos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (texto legal que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No mesmo sentido dispõe os art. 333 da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

[...]

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Corroborando tal tese, convém transcrever jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais. (Habeas Corpus nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217)

Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada. (Intervenção Federal Nº 8-3 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93-116, fevereiro 1995. 99)

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA – APOSENTADORIA – NEGATIVA DE REGISTRO – TRIBUNAL DE CONTAS – ATOS ADMINISTRATIVOS NÃO COMPROVADOS – ART. 333, INCISO II, DO CPC – PAGAMENTO DOS PROVENTOS DE NOVEMBRO/96 E DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DAQUELE MESMO ANO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULAS 269 E 271 DA SUPREMA CORTE – 1. O ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333, II, do Código de Processo Civil). Incumbe às Secretarias de Educação e da Fazenda a demonstração de que a professora havia sido notificada da suspensão de sua aposentadoria. (STJ – ROMS 9685 – RS – 6ª T. – Rel. Min. Fernando Gonçalves – DJU 20.08.2001 – p. 00538)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO – NÃO INCIDÊNCIA – COMPENSAÇÃO – AJUSTE ANUAL – ÔNUS DA PROVA – O ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito e ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe ao contribuinte comprovar a ocorrência de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre verbas indenizatórias e à Fazenda Nacional incumbe a prova de eventual compensação do imposto de renda retido na fonte no ajuste anual da declaração de rendimentos.

Recurso provido. (STJ – REsp 229118 – DF – 1ª T. – Rel. Min. Garcia Vieira – DJU 07.02.2000 – p. 132)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS DO DEVEDOR – NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPRESCINDIBILIDADE – ÔNUS DA PROVA – 1. Imprescindível a notificação regular ao contribuinte do imposto devido. 2. Incumbe ao embargado, réu no processo incidente de embargos à execução, a prova do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (CPC, art. 333, II). 3. Recurso especial conhecido e provido. (STJ – REsp 237.009 – (1999/0099660-7) – SP – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 27.05.2002 – p. 147)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IRPF – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – VERBAS INDENIZATÓRIAS – RETENÇÃO NA FONTE – ÔNUS DA PROVA – VIOLAÇÃO DE LEI FEDERAL CONFIGURADA – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA – SÚMULA 13/STJ - PRECEDENTES – Cabe ao autor provar que houve a retenção do imposto de renda na fonte, por isso que é fato constitutivo do seu direito; ao réu competia a prova de eventual compensação na declaração anual de rendimentos dos recorrentes, do imposto de renda retido na fonte, fato extintivo, impeditivo ou modificativo do direito do autor – Incidência da Súmula 13 STJ – Recurso especial conhecido pela letra a e provido. (STJ – RESP 232729 – DF – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 18.02.2002 – p. 00294)

De acordo com o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a autoridade administrativa encontra-se submetida ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de examinar outras questões como as suscitadas pelo Contribuinte em seu recurso, uma vez que às autoridades tributárias cabe aplicar a lei e obrigar seu cumprimento.

O princípio da legalidade, assentado no art. 37, *caput*, da Constituição Federal de 1988, e o previsto no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, vinculam a atividade do lançamento à lei, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso concreto, dado que a administração tributária apenas exerceu o poder/dever de tributar, conferido pela Constituição Federal e institucionalizado pela legislação infraconstitucional de regência da matéria.

Por fim, cabe ressaltar que o tema já foi pacificado no âmbito do processo administrativo fiscal com a edição da Súmula 26 do CARF, a seguir transcrita: “A presunção

estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”

A respeito da Súmula 182 por vezes citadas pelos recorrentes, convém ressaltar, primeiramente, que não foi expedida por qualquer Tribunal Regional Federal, mas sim pelo extinto Tribunal Federal de Recursos. Ademais, referia-se à legislação já revogada (art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90), portanto, não aplicável ao art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Também se apontou omissão de receitas baseadas em vendas efetuadas, sem emissão de notas fiscais, e não escrituradas no Livro de Saídas.

Conhecida a receita bruta da Recorrente, no caso, quantificada com base nas omissões de receitas levantadas pelo Fisco, com fulcro no art. 532 do Decreto nº 3.000, de 1999, procedeu-se ao arbitramento de lucros, uma vez que a Recorrente, intimada, deixou de apresentar livros contábeis, livros caixa, livro registro de inventários e documentos.

Desse modo, equivocado argumento da Recorrente quanto à apuração da receita por estimativa, com base no art. 51 da Lei nº 8.981, de 1995, uma vez que somente se utiliza de tais premissas para determinação do lucro arbitrado (e não das receitas), na hipótese em que não é possível identificar a receita do contribuinte, hipótese distinta da ora tratada.

Na ausência de novos elementos em sede de recurso voluntário, não vejo reparos a se fazer ao procedimento fiscal e à decisão recorrida, devendo ser mantida a exigência.

3 LANÇAMENTOS DECORRENTES

Os lançamentos do Programa de Integração Social - PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL foram lavrados em decorrência da omissão de receita apurada.

Assim, mantido o lançamento quanto ao IRPJ, e não tendo fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, é de se manter também essas exigências, ante a íntima relação e causa e efeito.

Há disposição legal expressa de que a receita omitida seja incluída na base de cálculo da CSLL, PIS e COFINS, conforme dispõe o § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, *verbis*:

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.

(...)

§ 2º. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os

Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Diante do exposto, os lançamentos reflexos devem ser mantidos.

4 DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA

O interessado requereu em sua impugnação, e também em sede de recurso voluntário, a realização de perícia e diligência a fim de comprovar suas alegações. O pedido foi indeferido pela decisão recorrida de forma fundamentada.

O recurso voluntário apresentado repete o pedido de diligência e perícia.

O inciso IV do art. 16 e o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972 (com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993), assim dispõem:

Art. 16 – A impugnação mencionará:

[...]

IV – As diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/93).

§ 1º – Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (parágrafo introduzido pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/1993).

[...]

Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligência ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

Assim, tanto a perícia quanto a diligência objetivam a comprovação de elementos ou fatos que o contribuinte não pôde trazer aos autos.

No caso ora examinado trata-se da exigência de tributos sobre suposta omissão de receitas lastreada tanto em provas diretas quanto em presunção legal inculpada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Para elidir a presunção de omissão de receitas baseadas em depósitos bancários bastaria ao recorrente demonstrar que determinados depósitos possuíam origem em operação que não denotava a auferição de renda. Em relação à prova direta de omissão de receitas, deveria o contribuinte carrear aos autos provas que infirmassem as conclusões do Fisco. Tanto em sua impugnação, quanto em sede de recurso voluntário, o contribuinte não anexou um só documento que pudesse comprovar suas frágeis alegações.

Dessa forma, resta demonstrada a desnecessidade de diligência e perícia, uma vez que, conforme dispõe o inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, compete à autoridade julgadora indeferir aquelas que julgar prescindíveis.

Diante do exposto, indefiro o pedido de diligência e perícia, e, considerando que a decisão recorrida também indeferiu tais pedidos, e de forma fundamentada, não há que se falar em nulidade. Por conseguinte, rejeito também tal arguição.

5 DAS MULTAS DE OFÍCIO

A autoridade fiscal autuante cominou penalidade de 75% para os tributos incidentes sobre omissão de receitas relativa a créditos bancários de origem não comprovada e de 150% em relação aos tributos decorrentes da saída de mercadorias sem a emissão de notas fiscais.

As multas foram aplicadas com fundamento no artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, assim vazado:

Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º 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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

No que tange à aplicação da penalidade de 75%, não há que se contestar, pois tal penalidade é ínsita ao lançamento de ofício, e justamente nos casos em que não se constata a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio. Tal qual se mostram as infrações baseadas em simples presunções legais, como a estatuída no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, objeto de parte do lançamento ora guerreado. Trata-se, na realidade, de mera aplicação da lei.

Pois bem, a multa de 150% sobre o imposto de renda e contribuições apuradas com base em provas diretas, prevista no art. 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, foi aplicada tendo em vista a intenção dolosa do contribuinte de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador (multa qualificada).

Como visto, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

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 de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária 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 diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Desse modo, a multa de 150% de que trata o parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007), terá aplicação sempre que em procedimento fiscal constatar-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

Relembremos que a infração detectada pela autoridade fiscal refere-se a vendas sem emissão de notas fiscais, não escrituradas e não oferecidas à tributação de maneira recorrente, por diversos períodos de apuração.

Esse procedimento configura, sem dúvida, a intenção dolosa na sua conduta com o propósito de impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, enquadrando-se na hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964 (sonegação). Esse "*animus*", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e demonstrado nos autos, não podendo ser considerado mero erro de ordem material, sem a caracterização de qualquer intuito doloso, posto que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pelo contribuinte em praticamente todos os meses dos ano-calendário de 2007 e 2008, e em relação a inúmeras operações realizadas no mesmo período.

A intenção de sonegar, ocultando o fato gerador, é conclusão imediata e inequívoca. Portanto, em relação a tais infrações, correta a posição do Fisco em exasperar a penalidade.

No que se refere às citações de acórdãos administrativos, cumpre destacar que não se aplicam ao presente processo, a teor do art. 100, II, do CTN, por inexistir lei que

Processo nº 19311.720478/2012-16
Acórdão n.º **1402-001.749**

S1-C4T2
Fl. 2.753

lhes atribua eficácia normativa; cabe ressaltar, ainda, que no tocante a decisões judiciais, em que a interessada não figura em qualquer dos polos da relação jurídica, as mesmas somente têm efeito entre as partes componentes dos respectivos processos judiciais.

6 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as arguições de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator