



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

<b>Processo nº</b>	19515.000729/2011-75
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1402-002.996 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	10 de abril de 2018
<b>Matéria</b>	IRPJ
<b>Recorrente</b>	CUSTOM SERVICE CONECTIVIDADE COMERCIO E SERVICOS EM INFORMATICA LTDA - ME
<b>Recorrida</b>	FAZENDA PÚBLICA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não se cogita acerca de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo havido, por parte do contribuinte, conhecimento e ciência de todos os requisitos que compuseram a autuação; contendo o auto de infração suficiente descrição dos fatos e correto enquadramento legal, sanadas as irregularidades, dada ciência e oportunizada a manifestação do autuado, ou seja, atendida integralmente a legislação de regência, não se verifica cerceamento do direito de defesa.

MULTA QUALIFICADA. NÃO SUBSUNÇÃO.

Não emergindo dos autos a perfeita subsunção dos fatos verificados à moldura legal, não há espaço para aplicação da multa qualificada.

Fugindo à regra prevista no art. 136 do Código Tributário Nacional, o art. 44, II da Lei nº 9.430/96, combinado com os artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, comina penalidade a infrações que levam em consideração a vontade do agente tendente à produção de determinado fim.

Somente da perfeita adaptação do fato ao modelo ou paradigma legal é que desponta o fenômeno da subsunção. A partir dela, nasce o liame jurídico obrigacional, que dá lastro à relação intersubjetiva tributária.

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 dos tributos correspondentes sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não desconstitua, mediante documentação hábil e idônea, a referida presunção.

**OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.**

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período base a que corresponder a omissão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Demetrius Nichele Macei, Marco Rogerio Borges, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Evandro Correa Dias, Edgar Bragança Bazhuni e Paulo Mateus Ciccone.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil que decidiu manter as exigências perpetradas no Auto de Infração.

Para evitar repetições aproveito o bem elaborado relatório do v. acórdão recorrido.

1. *Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 359/364, trata-se de crédito lançado contra o Contribuinte acima identificado (optante pelo SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições), em relação ao ano-calendário de 2006, vez que em decorrência do procedimento fiscal realizado foi constatada omissão de receitas, o que resultou na lavratura dos Autos de Infração incluídos no presente processo (acompanhados de demonstrativos de apuração dos valores devidos e demonstrativos de acréscimos legais – multa e juros), fls. 365/435. O montante do crédito tributário em epígrafe perfez R\$ 2.496.763,51 (dois milhões e quatrocentos e noventa e seis mil e setecentos e sessenta e três reais e cinquenta e um centavos).*

2. *Do conteúdo descrito no referido Termo de Verificação Fiscal e dos elementos acostados aos autos, destacam-se as seguintes intimações, documentos e informações:*

2.1. *O procedimento fiscal teve início com a emissão de Termo de Início de Fiscalização (31/05/2010), cientificado via postal, fls. 09, ao Contribuinte em 04/06/2010.*

*Ademais, a Autuada recebeu uma via do MPF, no mesmo referido envio postal.*

2.2. *Em resposta ao mencionado Termo de Início, o Contribuinte remeteu alguns dos documentos solicitados e, ainda, teve o prazo para apresentação prorrogado.*

2.3. *Às fls. 48/9, consta Termo de Intimação Fiscal específica para solicitação dos extratos bancários da Autuada, cientificado ao contribuinte via postal em 01/07/2010.*

2.4. *Em resposta, foram apresentados, fls. 53/7, requerimentos dirigidos às instituições financeiras nas quais a empresa mantinha contas correntes.*

2.5. *Às fls. 60, por intermédio de Termo de Intimação Fiscal (13/09/2010), a Autoridade Fiscal reitera a solicitação atinente aos extratos bancários, ainda não apresentados. A ciência do termo, por via postal, deu-se em 16/09/2010.*

2.6. Em 18/01/2011, foi lavrado o Auto de Embaço à Fiscalização, fls. 69/70, em virtude da inércia da Fiscalizada, cientificado a esta, via postal, em 20/01/2011.

2.7. Posteriormente, a empresa apresentou alguns extratos bancários (Bradesco S.A e HSBC).

2.8. Em consequência, foi emitida a Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), fls. 73/5, expedido em 24/05/2010.

2.9. Às fls. 167/329, foram anexadas as RMF encaminhadas às instituições financeiras com as quais a Autuada mantinha contas correntes, que não haviam sido disponibilizadas pelo Contribuinte, e as respectivas respostas.

2.10. Diante do exposto, às fls. 330, o Contribuinte foi intimado, em 21/03/2010, mediante termo, a comprovar a origem dos créditos identificados nas suas contas bancárias. Às fls. 331/358, constam os registros (movimentações), de forma analítica, cujos esclarecimentos foram solicitados pela indigitada Autoridade. A correspondente ciência do Sujeito Passivo ocorreu em 22/03/2011, via postal.

2.11. Havendo a Autuada se quedado inerte quanto aos esclarecimentos solicitados e, em adição, não tendo apresentado os livros contábeis capazes de comprovar a escrituração das contas bancárias, foram constituídos os correspondentes créditos tributários com esteio na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

2.12. Demais disso, informa que foi aplicada a multa qualificada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, com a redação vigente ao tempo dos fatos autuados.

2.13. Ainda, informa que foi proposta a Representação Fiscal para Fins Penais.

2.14. Em 18/04/2011, foram lavrados os seguintes Autos de Infração, cientificados, via postal, em 19/04/2011, com os respectivos valores de crédito apurado e anexos de demonstrativo dos valores devidos e de demonstrativo de multa e juros:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica SIMPLES, valor de crédito apurado:

R\$ 175.996,32; Auto de Infração, fls. 387/391 e demonstrativos, fls. 381/6;

PIS – Programa de Integração SocialSIMPLES, valor de crédito apurado: R\$ 128.849,66; Auto de Infração, fls. 398/402 e demonstrativos, fls. 392/7;

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro LíquidoSIMPLES, valor de crédito apurado: R\$ 175.996,32; Auto de Infração, fls. 409/410 e demonstrativos, fls. 403/8;

*COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade SocialSIMPLES, valor de crédito apurado: R\$ 517.862,86; Auto de Infração, fls. 420/4 e demonstrativos, fls. 411/9;*

*Contribuição para Seguridade Social – INSS SIMPLES, valor de crédito apurado: R\$ 1.498.058,37; Auto de Infração, fls. 431/5 e demonstrativos, fls. 425/430;*

*2.14.1. Anota-se que consta no bojo de cada Auto de Infração a respectiva fundamentação legal relativa ao tributo e aos acréscimos legais (multa e juros).*

*2.14.2. Destaca-se que o enquadramento legal da multa de ofício aplicada, encontra-se no artigo 44, I; contudo, nas circunstâncias que ensejaram a qualificação da multa, a fundamentação está insculpida no art. 44, II, todos da Lei nº 9.430/96, com a redação vigente ao tempo dos fatos autuados. O enquadramento legal dos juros de mora aplicado consta do artigo 61, § 3º, da mesma lei anteriormente referida.*

*2.15. Integram o presente processo, além dos Autos de Infração por tributo e dos respectivos demonstrativos de multa e juros de mora, Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, fls. 03/4, os seguintes discriminativos e documentos:*

*(a) Demonstrativo de percentuais aplicáveis sobre a Receita Bruta e respectiva fundamentação legal (fls. 365/8);*

*(b) Demonstrativo de apuração dos valores não recolhidos (fls. 369/374) incidentes sobre os valores declarados, resultantes da aplicação dos percentuais corretos conforme discriminados no demonstrativo anterior;*

*(c) Demonstrativo da apuração do imposto/contribuição sobre diferenças apuradas (fls. 375/380), incidentes sobre a parcela referente à omissão de receitas;*

*2.16. Às fls. 440/1, consta Representação Fiscal para Exclusão de Ofício do Simples, em virtude de ter a Autuada extrapolado o limite anual de receita bruta no respectivo ano calendário, com fundamento no art. 9º, II, da Lei nº 9.317/96.*

#### ***DA MANIFESTAÇÃO DA INSURGENTE (POSTERIOR À LAVRATURA)***

*3. Encontra-se às fls. 443/6, documento do Sujeito Passivo, datado de 11/04/2011, recebido em 26/04/2011, conforme fls. 461, com o seguinte teor, em síntese.*

*3.1. No tocante ao extrato do Banco do Brasil S/A (Ag.: 05835/C/C:120456), assevera que o extrato em questão apresenta inúmeros valores lançados a título de estorno de*

---

*débito, referentes a dívida paga parceladamente contraída junto à mencionada instituição.*

*3.1.1. Ademais, a Autuada alega não possuir comprovantes para serem anexados aos autos, vez que se tratavam de operações eletrônicas.*

*3.2. Quanto ao extrato do Banco Bradesco S/A (Ag: 0111/C/C: 01123580), os lançamentos a título de redução de saldo devedor dizem respeito à baixa do mencionado saldo.*

*3.2.1. Os lançamentos a título de liquidação de cobrança indicam tratar-se de crédito originário de uma prestação de serviços, enquanto os lançamentos a título de operação CAGIRO, referem-se a crédito.*

*3.2.2. Por fim, a Autuada alega não possuir comprovantes para serem anexados aos autos, vez que se tratavam de operações bancárias realizadas eletronicamente.*

*3.3. No atinente ao extrato do Banco HSBC S/S (Ag: 192711/C/C: 01123580), articula: a) os lançamentos a título de crédito denominado TED, dizem respeito a lançamentos entre contas de mesma titularidade; b) os lançamentos a título de crédito denominado Trans da Cia invest, referem-se à baixa de investimentos; c) os lançamentos a título de LIB OP Crédito, referem-se à liberação de empréstimos; d) os lançamentos a título de COB comp/DISP – referem-se a recebimento de contraprestação por serviços prestados.*

*3.4. Conclui informando que, atualmente, muitos comprovantes são eletrônicos, razão pela qual se torna difícil apresentar documentos, em papel, que embasem as afirmações feitas.*

*3.5. Assim, para melhor analisar as situações trazidas, seria necessário solicitar os comprovantes eletrônicos dos próprios agentes financeiros.*

Em seguida, a Recorrente ofereceu impugnação de fls. contestando apenas a autuação e quedando-se inerte em relação a exclusão da empresa do Simples.

**Devido ter deixado de impugnar a exclusão do Simples a fiscalização emitiu termo de revelia de fls. 577.**

Ato contínuo, a DRJ proferiu v. acórdão reduzindo a multa qualificada para 75%, mantendo o restante do Auto de Infração, registrando a seguinte ementa:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2006*

*NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.*

---

*Não se cogita acerca de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.*

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

*Tendo havido, por parte do contribuinte, conhecimento e ciência de todos os requisitos que compuseram a autuação; contendo o auto de infração suficiente descrição dos fatos e correto enquadramento legal, sanadas as irregularidades, dada ciência e oportunizada a manifestação do autuado, ou seja, atendida integralmente a legislação de regência, não se verifica cerceamento do direito de defesa.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2006*

**MULTA QUALIFICADA. NÃO SUBSUNÇÃO.**

*Não emergindo dos autos a perfeita subsunção dos fatos verificados à moldura legal, não há espaço para aplicação da multa qualificada.*

*Fugindo à regra prevista no art. 136 do Código Tributário Nacional, o art. 44, II da Lei nº 9.430/96, combinado com os artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, comina penalidade a infrações que levam em consideração a vontade do agente tendente à produção de determinado fim.*

*Somente da perfeita adaptação do fato ao modelo ou paradigma legal é que desponta o fenômeno da subsunção. A partir dela, nasce o liame jurídico obrigacional, que dá lastro à relação intersubjetiva tributária.*

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

*Ano-calendário: 2006*

**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 dos tributos correspondentes sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não desconstitua, mediante documentação hábil e idônea, a referida presunção.*

**OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.**

*Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período base a que corresponder a omissão.*

Importante ressaltar que a multa qualificada foi excluída sob o fundamento de que não foi devidamente motivada no Termo de Verificação, bem como de que segundo o entendimento dos D. Julgadores da DRJ os fatos narrados não respaldariam a qualificação da multa.

---

Inconformada com o v. acórdão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário repisando os mesmos argumentos da impugnação.

Ato contínuo, os autos retornaram para o E. CARF/MF e foram distribuídos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e possui os requisitos previstos na legislação, motivo pelo qual devem ser admitidos.

Em relação a redução da multa qualificada para 75%, devido ao valor que foi excluído da exigência ser inferior ao previsto na legislação para interposição de Recurso de Ofício, tal matéria restou definida nos autos deste processo administrativo.

**Quebra de sigilo bancário:**

Em relação a quebra de sigilo bancário sem autorização do judiciário e a argüição de constitucionalidade da Lei Complementar nº 105 e da Lei nº 10.174, ambas de 2001, o Pretório Excelso, decidiu da seguinte forma, conforme pode se verificar da ementa abaixo colacionada:

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO 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 translado 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 translado 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.*

*(RE 601314, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-198 DIVULG 15-09-2016 PUBLIC 16-09-2016)*

No mesmo sentido:

*EMENTA: CONSTITUCIONAL. SIGILO BANCÁRIO. FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA DE CONTRIBUINTES, PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS, DIRETAMENTE AO FISCO, SEM PRÉVIA AUTORIZAÇÃO JUDICIAL (LEI COMPLEMENTAR 105/2001). POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA LEI 10.174/2001 PARA APURAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS REFERENTES A EXERCÍCIOS ANTERIORES AO DE SUA VIGÊNCIA. RELEVÂNCIA JURÍDICA DA QUESTÃO CONSTITUCIONAL. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. (RE 601314 RG, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 22/10/2009, DJe-218 DIVULG 19-11-2009 PUBLIC 20-11-2009 EMENT VOL-02383-07 PP-01422 )*

Desta forma, entendo que tal alegação relativa a quebra de sigilo bancário deve ser afastada.

### **Da alegação de nulidades ou cerceamento do direito de defesa:**

Em relação a alegação de cerceamento do direito de defesa, entendo que não deve ser acolhida.

A acusação está bem instruída com os documentos necessários para demonstrar a infração a legislação tributária de omissão de receita nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96 (287 do RIR/99), sendo que neste caso, a Recorrente é quem tem o ônus de provar que tal diferença não se refere a receita tributável, inexistindo assim cerceamento ao direito de defesa.

6. Primeiramente, há de se observar que as preliminares de nulidade do lançamento fiscal arguidas pela Impugnante não encontram amparo no quanto previsto no artigos 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal – PAF).

*Art. 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.*

Observa- se que quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas em Auto de Infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o Sujeito Passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio, nos termos do art. 60 do mencionado decreto.

Ainda, da leitura do Termo de Verificação Fiscal (fls. 359/364) percebe-se que a Autoridade Autuante narrou as etapas do procedimento fiscal e os fatos verificados em consequência daquele, bem como a subsunção à presunção legal adiante versada. Constam do referido termo e dos documentos que compõem os Autos de Infração lançados os dispositivos legais nos quais se alicerçaram, estando ainda presentes no processo administrativo a composição analítica da base de cálculo e os demonstrativos dos tributos devidos.

Por conseguinte, restaram adequadamente observadas as previsões estampadas nos incisos do art. 10, do Decreto nº 70.235/72, não merecendo prosperar as alegações da Defendente em sentido contrário.

Ademais, foram disponibilizadas cópias dos documentos integrantes da autuação ao Contribuinte, tendo-lhes sido conferido tempo hábil, após regularmente cientificado dos lançamentos, para apresentar seus questionamentos, consubstanciados na

Impugnação apresentada em 10/05/2011 (fls. 465/481), da qual é possível se depreender o entendimento dos fatos que lhes foram imputados. Assim, não houve qualquer preterição do respectivo direito de defesa.

### **Da nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal.**

Não merece guarida a pretensão da Defendente no tocante ao entendimento de que haveria sido extrapolado o prazo de 120 dias para a conclusão do procedimento fiscal, sem que tivesse havido a prorrogação do correspondente Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, conforme adiante encordoados.

É de ser observado que, conforme fls. 05, o Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 08.1.90.002010017835, datado de 24/05/2010, foi objeto de sucessivas prorrogações e **permaneceu válido até 19/05/2011**.

Ademais, a Portaria RFB nº 4.066/071, invocada pela Defendente foi revogada pela Portaria RFB nº 11.371/07. Por tratar-se de norma procedural, o regramento aplicável era aquele vigente ao tempo do procedimento fiscal em tela. *In verbis*:

*Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.*

*Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.*

(..)

*Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.*

*(original sem destaque)*

*7.3. É de se observar, ainda, que no item '6' do Termo de Início de Fiscalização, fls. 06, cientificado via postal à Defendente em, 04/06/2010 (fls. 9), consta a ressalva que abaixo se transcreve:*

*Fica o contribuinte cientificado de que a consulta ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPFF e eventuais prorrogações do*

*prazo para sua conclusão deverá ser feita por intermédio da Internet, no site da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no endereço eletrônico <http://www.receita.fazenda.gov.br/aplicacoes/atpae/mpf/Default1.htm>, utilizando-se do seu código de acesso: "17567602", nos termos do art. 4º, parágrafo único da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007.*

*(original sem grifos ou destaque)*

*7.4. Acrescente-se que a Defendente teve à sua disposição pleno acesso à informação acerca da prorrogação do prazo do MPF em razão do disposto no art. 18 da supracitada Portaria RFB nº 11.371, que preconiza:*

*Art. 18. Os MPF emitidos e suas alterações permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata o art. 4º, parágrafo único, mesmo após a conclusão do procedimento fiscal correspondente.*

*(original sem grifos).*

*7.5. Desta sorte, ainda que a Autoridade Autuante houvesse se descuidado em fornecer o referido demonstrativo de emissão e prorrogação do MPF, o que se admite, apenas, por amor ao debate, poderia a Impugnante encontrar a informação atinente à referida prorrogação na internet, consoante dispõe o transrito art. 18 da indigitada Portaria, sem nenhum prejuízo, portanto, ao normal andamento do procedimento fiscal ou de sua defesa.*

*7.5.1. Ademais, em virtude de argumentos trazidos pela Defendente, merece ser enfatizado que durante todo o procedimento fiscal houve a comunicação de todos os atos à Insurgente, conforme descrito no Relatório do presente Voto.*

*7.6. Insta ressaltar, assim, que não houve qualquer irregularidade quanto ao MPF em epígrafe, vez que as prorrogações em tela restaram devidamente assentadas nos sistemas informatizados à disposição da RFB e igualmente disponíveis à consulta pelo Contribuinte, conforme anteriormente mencionado.*

*7.7. Demais disso, merece ser salientado que o MPF foi criado por ato infralegal (Portaria SRF Nº 1.265/99), sendo que eventual vício em sua emissão, notificação, prorrogação, ou até mesmo sua inexistência, não teria o poder de contaminar o procedimento fiscal ou o lançamento propriamente dito, eis que estes últimos estão versados em diplomas normativos de hierarquia superior, o Decreto nº 70.235/72 e a Lei nº 5.172/66 que, em momento algum, conferem àquele o status de requisito de validade do lançamento.*

*7.8. Em adição, consoante abordado alhures, o art. 59 do referenciado Decreto nº 70.235/72 é que encerra as hipóteses de nulidade dos atos administrativos envolvidos no processo administrativo fiscal federal, razão pela qual, repise-se, demais*

*irregularidades, incorreções e omissões por ventura verificadas no procedimento fiscal ou em Auto de Infração não importariam na respectiva nulidade.*

*7.9. Em reforço, é de se reiterar entendimento manifestado à exaustão em relação à natureza e efeitos do MPF, no sentido de que é a ordem específica ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB para instaurar o procedimento fiscal.*

*7.10. Como instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados atualmente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil RFB, o MPF encerra ato preparatório e indispensável à produção de atos subsequentes e que informa ao contribuinte acerca do procedimento fiscalizatório comandado, não tendo o poder de afastar a competência legalmente atribuída ao AFRFB, nos termos do art. 6º, I, ‘a’ da Lei nº 10.593/02, com a redação dada pela Lei nº 11.457/07.*

[...]

Em relação as alegações de inconstitucionalidade da legislação referente ao a presunção de omissão de receita, insta esclarecer que nos termos da Súmula 2, este E. Tribunal não tem competência para analisar ou afastar aplicação de lei por entendê-la inconstitucional.

O contribuinte é optante do Simples que é um sistema que se constitui em uma forma simplificada e unificada de recolhimentos de tributos, por meio da aplicação e percentuais favorecidos e progressivos, incidentes sobre uma única base de cálculo, a receita bruta, que é considerado nos termos do artigo 186 do RIR/99 como o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionalmente concedidos.

Ressalvadas essas exclusões, é vedado, para fins da determinação da receita bruta apurada mensalmente proceder-se a qualquer outra exclusão ou individualização em virtude da alíquota incidente ou de tratamento tributário diferenciado, tais como, substituição tributária, diferimento, crédito presumido, redução de base de cálculo e isenção, aplicáveis as demais pessoas jurídicas não optantes ao Simples (Lei no 9.317 de 1996, art. 2º, § 2º e IN SRF nº 250/2002, art. 40, §1º, e art. 1º).

Portanto, a base de cálculo para optantes do Simples é a totalidade das receitas auferidas pela empresa, não admitindo a exclusão dos valores relativos a gastos efetivados ou depósitos cuja a origem não foi identificada, bem como a individualização das bases tributáveis por imposto ou contribuição.

Dando continuidade ao raciocínio, a autuação trata de omissões de receita de microempresas e empresa de pequeno porte, onde existe o artigo 18 da Lei 9.317/1996 que determina que aplicam-se as presunções de omissão de receita existentes nas legislações específicas de regência dos impostos e contribuições. Vejamos o texto do dispositivo:

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

Sendo assim, foi correta a aplicação do artigo 42 da Lei 9.430/96 quando caracterizado a omissão de receita com base em depósitos bancários não escriturados e sem a comprovação de sua origem.

Aos contribuintes cabe demonstrar com documentos idôneos e hábeis o registro e a origem do depósitos não escriturados, quando questionados pela fiscalização, sob pena de serem considerados receita tributável.

Portanto, verificada a ocorrência da hipótese descrita em lei, qual seja, a que o contribuinte recebeu depósitos, não os escriturou e eximiu-se de comprovar depósito por depósito mediante documentação hábil e idônea a sua origem, correta está a autuação.

Continuando o raciocínio, entendo importante ressaltar que os depósitos bancários que foram utilizados como instrumento para encontrar os rendimentos presumidamente omitidos nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96 (objeto da infração 1), também serviram como base de cálculo para a infração 2 do Auto de Infração de insuficiência do valor recolhido, apurada de acordo com a recomposição da receita bruta mensal auferida no período e os percentuais progressivos fixados em relação a receita bruta acumulada, nos termos do artigo 188 do RIR/99<sup>1</sup>.

Ao enquadrar os depósitos bancários não escriturados como acréscimo à receita bruta declarada pela Recorrente; logo como aumento da base de cálculo; verificou-se também um novo enquadramento da alíquota do SIMPLES, ou seja, os valores originalmente recolhidos foram insuficientes, ensejando também a cobrança complementar devido a a insuficiência de recolhimentos, conforme demonstrativo de apuração dos valores não recolhidos, que faz parte do presente processo de débito.

Desta forma, não verifico que as duas infrações constantes no Auto de Infração estão imputando a Recorrente dupla tributação, eis que na primeira foi recomposta a receita bruta mensal com base nos depósitos bancários não escriturados e, na segunda, foram aplicados os percentuais progressivos fixados na legislação que prevê exceção para as microempresas e empresas de pequeno porte inscritas no Simples, em relação a receita bruta acumulada.

<sup>1</sup> Este artigo 188 do RIR/99 preve exceção de como será determinada a receita bruta para as microempresas e empresas de pequeno porte inscritas no SIMPLES, conforme pode se verificar em seu texto abaixo colacionado.

"art. 188. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos percentuais e nas condições estabelecidas no art. 5, e seus parágrafos, da Lei 9.317/96, observado, quando for o caso, o disposto nos arts. 204 e 205."

Sendo assim, entendo que ambas infrações indicadas no Auto de Infração estão corretas, devendo ser mantida a acusação fiscal em seus termos.

No mais, mantido o lançamento relativo ao IRPJ, igual tratamento deve ser dado aos lançamentos de PIS, Cofins, CSLL e INSS, decorrentes da omissão de receita, ante a íntima relação de causa e efeito.

Pelo exposto e por tudo que consta processo nos autos conheço do Recurso Voluntário e nego provimento.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.