



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

Processo nº 19515.000981/2008-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.997 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente COMERCIAL ELETRO NORTE LTDA
Recorrida FAZENDA PÚBLICA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.

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

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição para a Seguridade Social INSS, também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO. RECEITA OMITIDA.

Valores depositados em conta bancária, cuja origem a contribuinte regularmente intimada não comprova, caracterizam receitas omitidas.

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.

LANÇAMENTO. JULGAMENTO. NORMAS APLICÁVEIS. IMPOSTO DE RENDA.

As normas relativas ao imposto de renda devem ser aplicadas na determinação e exigência dos créditos tributários devidos em conformidade com o Simples.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada de cerceamento de defesa 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 Gonçalves, 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.

A Recorrente foi autuada em 20/03/2008 (fls. 158, 164, 170, 176 e 182) para recolher o crédito tributário constituído relativo aos tributos abrangidos pelo Simples (IRPJ, contribuição para o PIS, CSLL, COFINS e Contribuição para a Seguridade Social INSS), multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2004.

Nesta autuação não consta qualquer menção em relação a exclusão da contribuinte do SIMPLES.

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

2. Conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 298 a 302), a contribuinte cometeu as seguintes infrações:

2.1. Omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários não escriturados cuja origem não foi comprovada pela contribuinte regularmente intimada, tributados no montante superior à receita declarada.

2.2. Insuficiência de recolhimento decorrente da mudança de faixa de alíquota do Simples incidente sobre a receita declarada em função do aumento da receita bruta acumulada devido ao cômputo da receita omitida, conforme demonstrativos às fls. 145 a 151.

3. Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, os seguintes Autos de Infração:

3.1. IRPJ (fls. 156 a 161) com base nos artigos 186, 188 e 199 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), 24 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 2º, § 2º, 3º, “caput”, § 1º, alínea “a”, 5º, 6º, 7º, § 1º, e 18, da Lei n.º 9.317, de 05 de dezembro de 1996, 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e 3º da Lei n.º 9.732, de 11 de dezembro de 1998, formalizando crédito tributário calculado até 29/02/2008 no montante de R\$ 36.739,47.

3.2. PIS (fls. 162 a 167) com base no artigo 3º, alínea “b” da Lei Complementar (LC) n.º 07, de 07 de setembro de 1970, combinado com o artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar n.º 17, de 12 de dezembro de 1973, artigos 2º, inciso I, 3º e 9º da Medida Provisória n.º 1.249, de 14 de dezembro de 1995 e suas reedições, artigos 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “b”, 5º e 7º, § 1º, e 18 da Lei n.º 9.317/1996, e 3º da Lei n.º 9.732/1998, formalizando crédito tributário, calculado até 29/02/2008, no montante de R\$ 36.739,47.

3.3 CSLL (fls. 168 a 173) com base nos artigos 1º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “c”, 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317/1996, e 3º da Lei nº 9.732/1998, formalizando crédito tributário, calculado até 29/02/2008, no montante de R\$ 60.566,53.

3.4. COFINS (fls. 174 a 179) com base nos artigos 1º e 2º da Lei Complementar (LC) nº 70, de 30 de dezembro de 1991, 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “d”, 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317/1996, e 3º da Lei nº 9.732/1998, formalizando crédito tributário, calculado até 29/02/2008, no montante de R\$ 121.133,15.

3.5. Contribuição para a Seguridade Social – INSS (fls. 180 a 185) com base nos artigos 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea “f”, 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317/1996, e 3º da Lei nº 9.732/1998, formalizando crédito tributário, calculado até 29/02/2008, no montante de R\$ 234.262,93.

4. O enquadramento legal da multa de ofício aplicada no montante de 75% dos tributos lançados é o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinado com o artigo 19 da Lei nº 9.317/1996 (fls. 157, 163, 169, 175 e 181).

O enquadramento legal dos juros de mora é o artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996.

5. Irresignada com os lançamentos, em 14 de abril de 2008, a empresa, representada por procuradores (Procuração à fl. 362), apresentou a impugnação às fls. 189 a 201, instruída com documentos às fls. 205 a 351, na qual alega, em síntese, o seguinte (grifos e negritos do original):

Preliminar: Da nulidade do processo e dos consequentes autos de infração inclusão de valores relativos a cheques devolvidos, estornos e transferências entre contas de mesma titularidade, que deveriam ser excluídos.

5.1. *Há que se notar, preliminarmente, que os autos de infração impugnados incluem rubricas absolutamente indevidas, que não podem ser exigidas da impugnante, por afronta à legislação e jurisprudência pátria.*

5.2. *Quando foi requerida a apresentação das justificativas de todos os lançamentos bancários supostamente não comprovados pela contabilidade, a impugnante se dirigiu à RFB e o Auditor se negou a protocolizá-las, bem como a receber o trabalho parcial já realizado pela impugnante.*

5.3. *De fato, houve a inclusão nos referidos autos de infração de valores relativos a cheques devolvidos, sustados, bloqueados, além de outros estornos e operações irregulares, o que ofende o art. 42 da Lei n. 9.430/96. (transcreve ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes às fls. 195 e 196).*

5.4. *Logo, não havendo a exclusão dos valores relativos a cheques devolvidos, bloqueados, além de outros estornos e*

operações irregulares, no curso do trabalho fiscal, os autos de infração lavrados estão contaminados por um vício insanável, sendo de rigor o reconhecimento de sua nulidade. Ainda que assim não fosse, no mérito, melhor sorte não cabe ao auto de infração impugnado.

Mérito.

5.5. O texto constitucional conceitua renda como acréscimo patrimonial, conceito que se repete no Código Tributário Nacional, em seu artigo 43. Portanto, para a apuração da base de cálculo da renda tributável, deve-se somar todos os rendimentos e abater certas despesas da contribuinte.

5.6. O autuante não considerou esses princípios básicos que regem o imposto de renda, mais especificamente, no que respeita a evolução patrimonial da impugnante.

5.7. Com efeito, extratos bancários para nada servem, em termos fiscais, pois movimentação financeira não significa obtenção de renda; créditos e débitos de valor elevado nem sempre significam receitas e despesas correspondentes, ou mesmo receitas tributáveis e despesas dedutíveis, conforme preconiza a Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos.

5.8. Caso não seja cancelado integralmente o auto de infração, há a necessidade de exclusão, ao menos, dos referidos valores, conforme planilhas anexadas Anexos I a 12, as quais requer façam parte integrante da presente defesa administrativa. (anexou documentos às fls. 205 a 224).

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 qualifica.

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 PORTE 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.

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 dos cheques devolvidos, sustados, bloqueados, além de outros estornos e operações irregulares da base de cálculo dos créditos exigidos nos AIs (fl. 389 do v.acórdão recorrido), devido ao valor que foi excluído ser inferior ao previsto na legislação para interposição de Recurso de Ofício, tal matéria restou definida nos autos deste processo administrativo.

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.

Também entendo necessário se observar que as preliminares de nulidade do lançamento fiscal arguidas pela Recorrente não encontram amparo nas hipóteses previstas no artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal – PAF).

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.

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal (fls.136/140) 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. Constan 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 Recorrente em sentido contrário.

Ademais, foram disponibilizadas cópias dos documentos integrantes da autuação à Autuada, tendo-lhes sido conferido tempo hábil, após regularmente cientificado dos lançamentos, para apresentar seus questionamentos, consubstanciados na Impugnação apresentada nos autos, da qual é possível se depreender que a Recorrente entendeu perfeitamente dos fatos que lhes foram imputados. Assim, não houve qualquer preterição do respectivo direito de defesa.

Mérito:

Em relação as alegações de inconstitucionalidade da legislação referente 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).

Assinale-se que a base de cálculo do Simples não é o acréscimo patrimonial, o resultado ou o lucro, ainda que este seja diminuto em comparação com a receita bruta, mas sim esta última, que no caso da autuada foi constatada por meio dos créditos bancários cuja origem não foi comprovada pela contribuinte regularmente intimada.

Observe-se que os conceitos de renda, acréscimo patrimonial ou lucro não interessam aos optantes do Simples, quer exista ou não lançamento de ofício, pois a base de cálculo dos tributos devidos em conformidade com este sistema simplificado de tributação é a receita bruta, conforme previsto no art. 5º da Lei nº 9.317/1996.

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.

Quando detectada tal hipótese prevista no dispositivo acima indicado, cabe aos contribuintes 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/99¹.

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 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.

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

Em relação a alegação de que devem ser excluídos os cheques devolvidos, sustados, bloqueados, além de outros estornos e operações irregulares da base de cálculo dos créditos exigidos nos AIs, tal pleito da Recorrente foi acolhido pela DRJ, conforme fl. 389 do

¹ Este artigo 188 do RIR/99 prevê 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."

Processo nº 19515.000981/2008-89
Acórdão n.º **1402-002.997**

S1-C4T2
Fl. 460

v.acórdão recorrido, e tais exclusões já foram feitas, restando apenas os créditos com as operações bancárias de depósitos cuja a Recorrente não conseguiu comprovar sua origem.

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.