



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

Processo nº 19515.001839/2008-59
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1301-001.967 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de abril de 2016
Matéria Embargos - Omissão
Embargante AMADE COMERCIAL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Em sentido contrário, nos casos em que o contribuinte faz prova da origem dos recursos e que, por sua natureza, não estão sujeitos a tributação, a incidência tributária deve ser afastada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004

EMBARGOS. OMISSÃO. SANEAMENTO.

Ao restar comprovada a omissão, no acórdão embargado, sobre pontos acerca dos quais a turma deveria se manifestar, os embargos devem ser acolhidos, para saneamento das omissões.

MATÉRIA PRECLUSA

Questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e somente vêm a ser demandadas na petição de recurso, constituem matérias preclusas das quais não se toma conhecimento, por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em CONHECER dos embargos para DAR-LHES provimento PARCIAL, com efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira, Paulo Jakson da Silva Lucas, José Eduardo Dornelas Souza, Flávio Franco Corrêa, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Wilson Fernandes Guimarães.

Relatório

AMADE COMERCIAL LTDA., já qualificada nestes autos, interpôs embargos de declaração (fls. 980/988) em face do Acórdão nº 1301-001.374, de 05 de dezembro de 2013, às fls. 956/966 deste processo, com fulcro nos arts. 64, inciso I, e 65, ambos do Anexo II do então vigente Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, alegando omissão quanto a dois pontos, conforme a seguir descrito.

Para melhor situar a discussão, considero relevante estender o relatório, sinteticamente, aos fatos ocorridos desde o início do processo. Para tanto, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito, e que será complementado com os fatos subsequentes.

Em decorrência de ação fiscal, a contribuinte acima identificada foi autuada em 29/05/2008 (fls. 490, 498, 506, 514 e 522), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo aos tributos abrangidos pelo Simples: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para a Seguridade Social-INSS, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2003.

2. Conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 467 a 473), 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;

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 de fls. 475 a 481.

3. Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, os seguintes Autos de Infração:

[...]

5. Irresignada com os lançamentos, em 26/06/2008, a autuada apresentou, representada por sócia administradora (fl. 536), a impugnação de fls. 531 a 536, instruída com os documentos de fls. 537 a 733, na qual alega, em síntese, o seguinte:

5.1. o arrolamento de bens efetuado fere os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório, do devido processo legal e do direito à propriedade, porque realizado antes do exaurimento da fase de defesa administrativa e, portanto, sem a presunção de legalidade e veracidade do crédito reclamado pelo Fisco, o que o torna ainda não constituído, conforme trecho transcrito de voto de ministro do Supremo Tribunal Federal;

5.2. três dos veículos arrolados não são mais de propriedade da impugnante, conforme cópias de documentos de fls. 543 e 544;

5.3. as inconsistências apuradas pela fiscalização eram totalmente desconhecidas por si, posto que simplesmente emitia as Notas Fiscais e pagava os impostos sem questionar conforme calculados pelo contador numa relação de confiança;

5.4. com a fiscalização tomou conhecimento de que houve erro na transcrição das notas fiscais no Livro Fiscal e conseqüente erro na memória de cálculo dos tributos recolhidos;

5.5. com a descoberta de tantos desacertos, contratou outro profissional da área que constatou que houve erro também na opção pelo Simples e na elaboração da Declaração Simplificada relativa ao ano-calendário 2003, enquanto o correto seria lucro real ou lucro presumido;

5.6. a impugnante, que desconhecia totalmente estes erros e em demonstração de boa-fé, pretende pagar as diferenças devidas, não de acordo com o auto fundado em alíquotas do Simples, mas nas corretas alíquotas baseadas no lucro real ou presumido;

5.7. sua ignorância e boa-fé são amplamente comprovadas pelo fato de que em momento algum embarçou a fiscalização, mas apresentou os livros fiscais e contábeis da empresa, o ato constitutivo e suas alterações e até documentos que não eram obrigatórios, como por exemplo, os extratos bancários;

5.8. além disto, há créditos e depósitos bancários que são decorrentes de transferências de outras contas bancárias da própria empresa que não deverão ser considerados como omissão de receita, nos termos do inciso I do § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996;

5.9. a tabela contida no item 1.3.1 do Termo de Verificação é frágil e eivada de erros, pois considera como receitas movimentações bancárias que não possuem este caráter, tais como resgate de capitalização, resgate de CDB, Saúde/Vida, empréstimos, além de transferências entre contas bancárias da própria impugnante; e

5.10. diante do exposto requer a não aplicabilidade dos valores constantes no auto de infração, a exclusão da multa de ofício, a liberação dos bens constantes do Termo de Arrolamento e autorização para: mudar a opção de tributação para o lucro presumido ou real, recalcular os tributos de acordo com as apurações de entrada e saída, retificar a DIPJ com base nestas alterações e entregar DCTF.

A 1ª Turma da DRJ em São Paulo - I / SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 16-29.619, de 16/02/2011 (fls. 860/874), considerou parcialmente procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003

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.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003

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.

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003

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.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003

PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL. PAGAMENTO.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, assim entendido como o pagamento antecipado realizado pelo contribuinte, o direito de proceder ao lançamento do crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA. 75%.

Em lançamento de ofício é devida multa de 75% no mínimo calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago, recolhido ou declarado.

Esclareço, por relevante, que o provimento parcial se deveu ao reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários para os períodos de apuração mensais de janeiro a abril de 2003. No mais, o lançamento foi mantido.

Ciente da decisão de primeira instância em 10/05/2011, conforme Aviso de Recebimento à fl. 882, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 09/06/2011 conforme carimbo de recepção à folha 902.

No recurso interposto (fls. 904/920), a interessada alega o seguinte:

- Que a conduta constatada pelo Fisco (infração reiterada) deveria levar a sua exclusão do sistema simplificado de pagamentos dentro do próprio ano-calendário de 2003. Em assim sendo, a exigência tributária correspondente a esse ano, da forma como feitos os lançamentos (na sistemática do Simples), não poderia subsistir.
- Que teria comprovado a origem de parte dos valores depositados em suas contas-correntes. Nesse sentido, apresenta cinco tabelas, conforme a natureza dos depósitos, sustenta que os valores destacados não podem ser tidos como receitas e pede sua exclusão dos lançamentos.
- Que teria havido equívoco na aplicação da alíquota. A autuação importaria a incidência do § 3º do artigo 23 da Lei do Simples que, em seus peculiares termos, define a aplicação da alíquota máxima prevista na alínea “e”, do inciso II, do artigo 5º, acrescida de 20%, sobre todos os valores excedentes, conforme a redação do dispositivo legal vigente à época dos fatos (2003). Por seu entendimento, a alíquota base de 7%, majorada, resultaria na alíquota de 8,4%, enquanto que o Fisco teria aplicado 10,32%. Por esse motivo, a recorrente pede a insubsistência do lançamento, neste tocante.

O recurso foi levado a julgamento perante este Colegiado em 05/12/2013. Na oportunidade, foi prolatado o acórdão nº 1301-001.374, mediante o qual, por voto de qualidade, foi negado provimento ao recurso. O aresto restou ementado como segue:

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

Exercício: 2004

Ementa:

SIMPLES. OMISSÃO DE RECEITA EM UM ÚNICO ANO-CALENDÁRIO. DESCARACTERIZAÇÃO DA NATUREZA DA INFRAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não se pode admitir que, em sede de defesa, o contribuinte possa argüir a prática de infração mais gravosa do que a imputada pela autoridade fiscal com o exclusivo intuito de tornar insubsistentes as exigências tributárias formalizadas. Ademais, o conceito de prática reiterada é contaminado de indeterminação, não sendo pacífico o entendimento de que ela resta caracterizada na circunstância em que a infração foi apurada relativamente a um único ano-calendário.

A ciência do acórdão ora embargado se deu em 09/02/2015 (segunda-feira), conforme documento à fl. 978. Inconformada, a interessada interpôs embargos declaratórios (fls. 980/988) em 18/02/2015.

Sustenta a embargante que o acórdão não se teria pronunciado sobre “*relevantes argumentos apresentados [...] no seu Recurso Voluntário*”, a saber:

- (i) a comprovação parcial, realizada pela ora Embargante, referente à origem dos depósitos objeto da presente autuação; e
- (ii) A equivocada aplicação da alíquota prevista no artigo 23, § 3º, da Lei do Simples.

O processo foi, então, encaminhado a este Conselheiro, mediante o Despacho de fl. 1012, datado de 10/04/2015, para falar sobre os embargos, nos termos do § 2º do art. 65 do Anexo II do então vigente Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256/2009. Acolhendo manifestação deste Conselheiro (fls. 1013/1015), a Sra. Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF admitiu os embargos (fl. 1015) e determinou que fossem submetidos ao Colegiado.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

A ciência do acórdão ora embargado se deu em 09/02/2015 (segunda-feira), conforme documento à fl. 978. Dado que os embargos foram apresentados em 18/02/2015, quarta-feira (fl. 980), e que os dias 16 e 17/02/2015, segunda-feira e terça-feira, foram pontos

facultativos¹, tenho-os por tempestivos, à luz do prazo de cinco dias estabelecido pelo § 1º do art. 65 do Anexo II do RICARF então vigente.

Ademais, verifico que as omissões apontadas pela interessada de fato ocorreram, pelo que se impõe seu saneamento. Conheço, pois, dos embargos.

Preliminarmente, deve ser esclarecido que o acórdão embargado analisou e, fundamentadamente, rejeitou a primeira das três matérias que constavam do recurso voluntário. Quanto a este ponto, inexistente qualquer omissão, nem a embargante tem essa pretensão. Trata-se, pois, de matéria definitivamente julgada nesta instância administrativa, sobre a qual não haverá, neste voto, qualquer outra menção.

Isto posto, passo a me manifestar sobre os pontos omissos na decisão embargada.

• Alegação de comprovação parcial dos valores depositados nas contas-correntes da recorrente.

A acusação trata de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, a seguir transcrito:

Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

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

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

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

II -no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

¹ Carnaval, vide Portaria GMF nº 15, de 03/02/2015, publicada na fl. 48 da seção 1 do Diário Oficial da União de 04/02/2015.

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, cabendo ao Fisco provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja, a ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada. Ademais, devem ser respeitadas rigorosamente as exigências legais, em especial a análise individualizada dos créditos bancários.

No caso vertente, não há qualquer reparo a fazer ao procedimento do Fisco. A então fiscalizada foi regularmente intimada a esclarecer a origem dos valores depositados/creditados em suas contas bancárias, sendo os depósitos/créditos relacionados individualizadamente, conforme determinação legal (planilha às fls. 540/580). Durante o procedimento de fiscalização, a interessada não se manifestou quanto à origem dos valores questionados pelo Fisco (Termo de Verificação Fiscal, item 1.3.1, fl. 582), pelo que foram lavrados os competentes autos de infração, consolidando a presunção legal de omissão de receitas.

Em sua impugnação, a interessada registrou sua discordância sobre o total tido como receitas omitidas, afirmando (fls. 649/650) que haveria créditos decorrentes de transferência de outras contas de mesma titularidade, além de lançamentos de resgate de capitalização, resgate de CDB/Saúde/Vida, empréstimos, entre outros valores que não representariam receitas omitidas. No entanto, a decisão de primeira instância rejeitou os argumentos, com o seguinte fundamento (fl. 872):

34. Quanto as alegações da impugnante de que há créditos e depósitos bancários que são decorrentes de transferências de outras contas de sua titularidade, resgates de aplicações financeiras e empréstimos, cabe dizer que estas alegações são incapazes de invalidar os lançamentos porque, além de não terem sido apontados pela autuante quais são os créditos bancários cuja origem são transferências ou operações não tributáveis, a impugnação está desacompanhada de qualquer documento que comprove esta alegada origem não tributável dos depósitos bancários ou erros da fiscalização. Como já dito acima, no presente caso o ônus da prova sobre a origem dos depósitos é da contribuinte.

A interessada insistiu e renovou os argumentos em sede de recurso voluntário, desta feita acompanhados de planilhas demonstrativas, nos quais individualiza os

lançamentos bancários que pretende ver excluídos da exigência fiscal e especifica as razões que amparam sua pretensão.

A presunção relativa de omissão de receitas comporta a inversão do ônus da prova. Vale dizer, provado o fato indiciário pelo Fisco (os depósitos bancários), cabe ao contribuinte provar que, em seu caso particular, as origens de cada um dos valores depositados são capazes de afastar a presunção. É certo que essa prova não foi produzida pela interessada durante o procedimento de fiscalização. Também é certo que a alegação na fase impugnatória não individualizou os valores. Mas é igualmente certo que, nesta fase processual, os valores se encontram individualizados em cinco diferentes planilhas, cabendo analisar as alegações da recorrente, o que se fará a seguir.

Como critério adotado, o primeiro ponto a verificar é se os valores apontados pela recorrente de fato integraram o lançamento, mediante o cotejo da planilha apresentada pela recorrente com a planilha elaborada pelo Fisco às fls. 540/580). Em caso afirmativo, se fará a verificação sobre o motivo alegado pela recorrente para a exclusão. Esclareço que não há documentos que acompanhem as planilhas. Desta forma, a verificação do motivo será feita com base no histórico que consta do lançamento bancário.

TABELA 1 – VALORES DE APLICAÇÃO AUTOMÁTICA (FLS. 927/933).

Nos dizeres da recorrente (fl. 908):

Razão da Exclusão: Valores resultantes da transferência automática de saldo bancário, para conta de investimento atrelada à conta corrente, com o propósito de movimentação e com baixo rendimento. No mesmo dia, a instituição financeira realizava débitos e créditos do mesmo valor, **deixando inalterada a situação final.** [...]

Identificação: Os valores podem ser identificados nos extratos bancários do Banco Banespa com as seguintes descrições: EMPR LIQUIDO (débito) e EMPREST-CRED ou TRANSF SALDO (crédito).

Ao cotejar a **TABELA 1** com a planilha elaborada pelo Fisco (fls. 540/580), constato que os valores que constam da **TABELA 1** como “*entradas*” (coluna da direita, para o Banespa, coluna da esquerda, para o BCN) de fato constam também entre aqueles incluídos pelo Fisco no lançamento.

No entanto, ao verificar também os extratos bancários do Banespa (fls. 155/291), constato que as alegações da recorrente não encontram sustentação documental, no que toca a esse banco.

A uma, porque o histórico do lançamento bancário é insuficiente, a meu ver, para comprovar que se trata de mera operação de transferência automática de/para conta de investimento.

A duas, porque não se verifica a afirmação da recorrente, de que “*no mesmo dia, a instituição financeira realizava débitos e créditos do mesmo valor*”. Em alguns casos, há débitos e créditos de valores aproximados, mas não iguais (por exemplo, nos dias 06/01/2003, 13/01/2003 e 17/01/2003, entre outros). Em outros casos, os valores aproximados são debitados e creditados em dias diferentes (por exemplo, nos dias 05/03/2003 (D) e 07/03/2003 (C). Ainda, há créditos de expressivo valor, sem que se identifique qualquer débito

correspondente em valor e data, ainda que aproximado (por exemplo, crédito de R\$ 74.000,00 em 02/12/2003).

A três, porque as transferências não seguem o que seria de se esperar para um mecanismo de transferências automáticas de/para conta de investimento, conforme alegado. O que se esperaria seria a aplicação automática de sobras de saldo, ao final de um dia, e o resgate automático para cobrir eventual insuficiência de saldo, em outro. Ao contrário, verifique-se o que sucede no dia 05/03/2003 (fl. 169): o saldo inicial do dia é de R\$ 11.101,99 (devedor); entre as diversas movimentações, há um lançamento a débito de R\$ 31.199,70 com o histórico mencionado pela recorrente, com o que o movimento diário se encerrou com o saldo de R\$ 25.671,58 (devedor), ou seja, saldo devedor final maior do que o inicial. A alegada transferência automática para conta de investimento fez aumentar o saldo devedor, o que não faz qualquer sentido, no contexto da alegação da recorrente.

A quatro, finalmente e principalmente, porque a prova cabal que poderia ser produzida em favor da recorrente seria a apresentação de um extrato bancário da alegada conta de investimento “*atrelada à conta-corrente*”. Nesse extrato, que não encontro nos autos, seria possível constatar sem sombra de dúvidas a alegação da recorrente de que não se trataria de novos ingressos, passíveis de tributação como receitas omitidas. Lembro que, em se tratando de presunção legal, o ônus da prova resta invertido e caberia à interessada a apresentação do extrato para fazer prova em seu favor. Ademais, no caso vertente não se fez uso da requisição de informações sobre movimentação financeira (RMF), dirigida pelo Fisco diretamente às instituições bancárias, antes os extratos foram apresentados pela então fiscalizada, em atendimento a intimação específica. Em assim sendo, fica reforçado seu ônus de apresentar os extratos em sua completude.

Diferente é a situação no que toca ao Banco BCN (extratos às fls. 372/393). A análise dos extratos bancários revela que, todas as vezes em que ocorreu um lançamento a crédito com o histórico “*utiliz. cc garant*” o saldo final do dia foi igual a zero, o que é absolutamente coerente com o mecanismo de uma conta garantida, para evitar saldos devedores. Diante disso, considero que devem ser afastadas as incidências tributárias sobre os valores que constam da coluna intitulada “*entrada*”, na planilha de fls. 931/933.

Ao final, quanto a este item, voto por seu acolhimento parcial, tão somente para afastar as incidências tributárias sobre os valores que constam da coluna intitulada “*entrada*”, na planilha de fls. 931/933, referente ao Banco BCN.

TABELA 2 – TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS (FLS. 934/936).

Nos dizeres da recorrente (fl. 908):

Razão da Exclusão: A segunda tabela destaca valores que foram movimentados entre diferentes contas bancárias de titularidade da Recorrente. [...]

Identificação: Os valores podem ser identificados nos extratos bancários de origem, a partir das datas e números de DOCs., sob as denominações de TED SEM COBRANÇA DE CPMF e TED - T, ELE: DISP* DEST. AMADE COMERCIAL LTDA., bem como nas contas de destino, em entradas equivalentes;

Ao cotejar a **TABELA 2** com a planilha elaborada pelo Fisco (fls. 540/580), constato que os valores que constam da **TABELA 2** de fato constam também entre aqueles incluídos pelo Fisco no lançamento.

Prosseguindo na análise, e verificando os extratos bancários por amostragem, constato que os créditos bancários questionados pelo Fisco efetivamente têm sua origem em débitos bancários em contas-correntes de mesma titularidade, tal qual alegado pela recorrente. A coincidência de datas e valores é perfeita. Em muitos casos, o próprio extrato bancário do Bradesco (origem) especifica o destinatário como a própria Amade. Em outros, a TED é feita sem a incidência da CPMF, o que denota também a mesma titularidade da movimentação.

A alegação da recorrente deve ser acolhida, quanto a este ponto, para afastar a incidência tributária da totalidade dos valores relacionados na **TABELA 2** (fls. 935/936).

TABELA 3 – DEVOLUÇÕES DE CHEQUES (FLS. 937/942).

Nos dizeres da recorrente (fl. 909):

Razão da Exclusão: Cuida-se de cheques depositados (crédito em conta), mas que se mostraram sem o necessário supedâneo financeiro (sem fundos), que foram estornados da conta bancária. [...]

Identificação: Os valores podem ser identificados nos extratos, conforme a data indicada, sobre a alcunha de DEV CH DEPÔS; CH. DEV. RET. AG, DEVOLUÇÃO CHEQUE DEPOSITADO. [...]

Aqui, a alegação é de que parte dos depósitos feitos nas contas-correntes do Banespa, Bradesco e Banco do Brasil teria sido posteriormente revertido, mediante lançamento a débito, pelos cheques emitidos por terceiros e depositados em conta-corrente da interessada e que se revelaram sem fundos.

Em assim sendo, por certo que não se acharão os valores de débitos em contas-correntes entre aqueles relacionados pelo Fisco, visto que ali somente se encontram créditos em contas-correntes. No entanto, os lançamentos a débito se encontram nos extratos bancários das respectivas instituições financeiras, o que se constata de seu exame. Em assim sendo, é correto que os valores correspondentes aos cheques devolvidos sejam excluídos do lançamento, posto que os cheques depositados foram integralmente adicionados à base de cálculo. A única exceção que faço é quanto aos três primeiros valores da planilha de fl. 938, que são datados de dezembro/2002. Não havendo lançamento tributário referente a esse período, não há que se cogitar de qualquer exclusão. Quanto aos demais valores da **TABELA 3** (fls. 938/942), todos do ano-calendário 2003, devem ser excluídos dos valores que serviram de base ao lançamento.

TABELA 4 – EMPRÉSTIMOS (FLS. 943/944).

Nos dizeres da recorrente (fl. 909):

Razão da Exclusão: Trata-se de empréstimos efetuados para assegurar fluxo de caixa e investimentos em geral. Como a tomada do empréstimo pressupõe a restituição do montante (ingresso precário do capital, sem ânimo definitivo), não podem esses valores ser considerados como receita.

Identificação: Os valores podem ser identificados nos extratos, conforme a data indicada, sobre a alcunha de EMPRÉSTIMO CONTA GARANTIDA e CC GARANTIDA.

Ao cotejar a **TABELA 4** com a planilha elaborada pelo Fisco (fls. 540/580), constato que os três valores que constam da **TABELA 4** de fato constam também entre aqueles incluídos pelo Fisco no lançamento, muito embora o histórico seja ligeiramente diferente. O crédito de R\$ 120.000,00, no dia 03/11/2003, apontado na conta do Banespa está no extrato bancário de fl. 272 com o histórico “*c/c garantid*”. Os créditos de R\$ 100.000,00, em 03/11/2003, e de R\$ 25.000,00 em 22/12/2003, apontados na conta do Banco do Brasil estão nos extratos bancários, respectivamente às fls. 340 e 357, com o histórico “*cta grtda*”.

Não obstante, tenho que os históricos bancários são suficientes para assegurar que se trata de ingressos relacionados à conta garantida mantida junto às instituições financeiras, pelo que fica afastada a presunção legal de omissão de receitas, nesses três casos.

A alegação da recorrente deve ser acolhida, quanto a este ponto, para afastar a incidência tributária da totalidade dos valores relacionados na **TABELA 4** (fl. 944).

TABELA 5 – OUTROS (FLS. 945/947).

Nos dizeres da recorrente (fl. 910):

Razão da Exclusão: As razões são de diversas ordens, conforme se detalha a seguir:

1. Equívocos bancários - Valores que foram depositados nas contas da Recorrente, mas, posteriormente, por diversas razões (erro do banco / duplicidade) foram estornados.

2. Resgate de seguros - Valores relativos ao resgate de seguros de saúde.

3. Títulos de Capitalização - Valores relativos a recebimentos de títulos de capitalização.

4. Empréstimo de sócio - Valor emprestado pelo sócio da Recorrente, Senhor Antônio Miguel Martins, conforme pode ser constatado no contrato social já anexado aos autos.

5. Aplicação em renda fixa - Retorno de valores anteriormente aplicados.

[...]

Identificação: Nos extratos do Banco Bradesco e Banco do Brasil, sob os seguintes termos: TRANSF. AG DINH., AUTODEP. TRANSF., ESTORNO DE LANCTO, ESTORNO AUTODEP, EST. OP IRR-BND*, OCORREU DEBITO VALOR CREDITADO A MAIOR, RESGATE BCN, SEGUROS, TIT CAPITALIZAÇÃO, EFETUADA C/C PESSOAL SÓCIO DA EMPRESA ANTONIO MIGUEL MARTINS, RESGATE DE APLICAÇÃO.

Tabela 5.1. Equívocos Bancários.

Ao cotejar a **TABELA 5.1** com a planilha elaborada pelo Fisco (fls. 540/580), constato que os valores que constam da **TABELA 5.1** de fato constam também entre aqueles incluídos pelo Fisco no lançamento, com exceção dos valores de R\$ 1.210,00, em 11/08/2003, e R\$ 154,54, em 26/12/2003. Para esses dois valores, portanto, o pedido deve ser prontamente rejeitado. Se não foram incluídos no lançamento, não cabe qualquer exclusão.

No que tange aos demais valores, o exame dos extratos bancários do Bradesco (fls. 60/154) revela que assiste razão à recorrente, restando comprovado o estorno (débito) de depósitos bancários (créditos) incluídos no lançamento, coincidentes em data e valor. Os valores a seguir relacionados devem ser excluídos das bases do lançamento.

Data	Valor (R\$)
06/01/2003	1.450,00
25/02/2003	570,00
26/02/2003	1.400,00
26/02/2003	255,00
10/03/2003	75,00
13/03/2003	300,00
27/03/2003	109,00
28/03/2003	287,00
28/07/2003	100,00

No que tange aos extratos bancários do Banco do Brasil (fls. 293/359), seu exame não favorece as pretensões da recorrente. De fato, existe um crédito, incluído no lançamento, no valor de R\$ 49.932,11, em 12/12/2003, com o histórico "*cobrança*". A recorrente alega que o débito, na mesma data, no valor de R\$ 24.602,78, seria um estorno parcial do mencionado crédito. No entanto, o débito consta com mesmo histórico "*cobrança*", nada levando a crer que se trate de estorno, como afirma a recorrente. À mingua de prova mais robusta, o pedido deve ser rejeitado.

Tabela 5.2 Resgate de seguros

Ao cotejar a **TABELA 5.2** com a planilha elaborada pelo Fisco (fls. 540/580), constato que os valores que constam da **TABELA 5.2** de fato constam também entre aqueles incluídos pelo Fisco no lançamento.

A recorrente alega que se trataria de resgate de seguros. No entanto, o simples histórico bancário "*saude/vida*" (fl. 134), desacompanhado de qualquer outro documento comprobatório, não faz prova da alegação da interessada. Seu pedido deve ser, pois, rejeitado. A interessada poderia ter juntado aos autos, por exemplo, a apólice do seguro alegadamente contratado, ou outro documento que comprovasse o resgate, coincidente em data e valor.

Tabela 5.3. Títulos de Capitalização

Ao cotejar a **TABELA 5.3** com a planilha elaborada pelo Fisco (fls. 540/580), constato que os valores que constam da **TABELA 5.3** de fato constam também entre aqueles incluídos pelo Fisco no lançamento.

O exame dos extratos bancários do BCN (fl. 380) revela dois créditos em 16/05/2003 em idênticos valores de R\$ 980,20, com o histórico "*tit. capitalizacao - resgate*".

Considero o histórico bancário suficiente para comprovar a alegação da recorrente, pelo que tais valores devem ser excluídos do lançamento.

Tabela 5.4. Empréstimo de sócio

Ao cotejar a **TABELA 5.4** com a planilha elaborada pelo Fisco (fls. 540/580), constato que o valor que consta da **TABELA 5.4** de fato consta também entre aqueles incluídos pelo Fisco no lançamento.

O exame dos extratos bancários do BCN (fl. 380) revela crédito em 07/05/2003 no valor de R\$ 131.300,00, com o histórico "*transferencia 073193 cc 4/ 524194 antonio miguel mar*".

A recorrente alega que se trataria de empréstimo feito pelo sócio Antônio Miguel Martins, originado de sua conta-corrente pessoal. O histórico bancário, de fato, traz princípio de prova nesse sentido, cabendo observar que o nome do responsável pela transferência está incompleto. Nessa linha, seria fácil para a recorrente complementar essa prova, trazendo aos autos cópia do extrato bancário da conta-corrente pessoal de seu sócio, na qual se pudesse comprovar, sem sombra de dúvida, a coincidência de datas e valores entre a saída da conta do sócio e o ingresso na conta da pessoa jurídica. Entretanto, tal documento não se encontra nos autos.

Conforme ressaltado anteriormente neste voto, em se tratando de presunção legal de omissão de receitas, o ônus da prova é invertido, cabendo ao sujeito passivo provar a origem dos recursos creditados em sua conta bancária. E tal prova deve ser completa, de modo a afastar qualquer dúvida sobre a natureza do valor questionado. Neste caso, tenho que a recorrente não se desincumbiu do ônus probatório, pelo que seu pedido deve ser rejeitado.

Tabela 5.5. Aplicação em renda fixa

Ao cotejar a **TABELA 5.5** com a planilha elaborada pelo Fisco (fls. 540/580), constato que o valor que consta da **TABELA 5.5** (R\$ 51.478,80, em 03/11/2003) de fato consta também entre aqueles incluídos pelo Fisco no lançamento.

O exame dos extratos bancários do BCN (fls. 388 e 392) revela aplicação em renda fixa em 22/08/2003 no valor de R\$ 50.000,00 (a débito da conta-corrente) e crédito, em 03/11/2003, no valor de R\$ 51.478,80, com o histórico "*rec. op. renda fixa*". Considero o histórico bancário suficiente para comprovar a alegação da recorrente, pelo que o valor de R\$ 51.478,80, em 03/11/2003, deve ser excluído do lançamento.

- **Alegação de equívoco na aplicação da alíquota, em face do § 3º do art. 23 da Lei nº 9.517/1996.**

Sustenta a recorrente que teria havido equívoco na aplicação da alíquota. A autuação imporia a incidência do §3º do artigo 23 da Lei do Simples que, em seus peculiares termos, define a aplicação da alíquota máxima prevista na alínea "e", do inciso II, do artigo 5º, acrescida de 20%, sobre todos os valores excedentes, conforme a redação do dispositivo legal vigente à época dos fatos (2003). Por seu entendimento, a alíquota base de 7%, majorada, resultaria na alíquota de 8,4%, enquanto que o Fisco teria aplicado 10,32%. Por esse motivo, a recorrente pede a insubsistência do lançamento, neste tocante.

No que tange a essas considerações, cabe observar que a recorrente traz, em sede de recurso, contestação em relação a matéria que não foi objeto de impugnação. Com efeito, por ocasião da apresentação da referida peça (impugnação) a recorrente, em nenhum momento, aduziu quaisquer argumentos sobre o ponto acima mencionado.

Assim, a teor do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada, tornando-se preclusa. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento em sede de recurso voluntário.

Nessa linha de raciocínio, não conheço dos argumentos sobre essa matéria, em face da preclusão.

• **Conclusão.**

Por todo o exposto, voto por acolher os embargos para sanar as omissões verificadas no acórdão nº 1301-001.374 (fls. 956/966), de 05/12/2013. Com isso, a decisão deve ser rerratificada, para não conhecer dos argumentos atinentes à matéria preclusa e, no mais, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir das bases do lançamento os valores especificados ao longo do voto e a seguir sintetizados.

TABELA 1. Devem ser afastadas as incidências tributárias sobre os valores que constam da coluna intitulada “*entrada*”, na planilha de fls. 931/933, referente ao Banco BCN.

TABELA 2. Deve ser afastada a incidência tributária da totalidade dos valores relacionados na **TABELA 2** (fls. 935/936).

TABELA 3. Deve ser afastada a incidência tributária dos valores da **TABELA 3** (fls. 938/942), referentes ao ano-calendário 2003. Deve ser mantida a incidência tributária dos três primeiros valores da valores da **TABELA 3** (fl. 938), que são datados de dezembro/2002.

TABELA 4. Deve ser afastada a incidência tributária da totalidade dos valores relacionados na **TABELA 4** (fl. 944).

TABELA 5. Deve ser afastada a incidência tributária dos valores a seguir relacionados:

Data	Valor (R\$)
06/01/2003	1.450,00
25/02/2003	570,00
26/02/2003	1.400,00
26/02/2003	255,00
10/03/2003	75,00
13/03/2003	300,00

Processo nº 19515.001839/2008-59
Acórdão n.º **1301-001.967**

S1-C3T1
Fl. 1.031

Data	Valor (R\$)
27/03/2003	109,00
28/03/2003	287,00
28/07/2003	100,00
16/05/2003	980,20
16/05/2003	980,20
03/11/2003	51.478,80

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha