



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.002945/2008-50
ACÓRDÃO	1002-003.634 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIRETA COMÉRCIO DE SUCATAS EIRELI - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2004

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. MATÉRIA VEDADA À ANÁLISE DO CARF.

O CARF não tem competência para pronunciar-se sobre arguições de inconstitucionalidade de lei tributária.

Aplicação da Súmula CARF nº 02

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. PEDIDO CONSIDERADO NÃO FORMULADO.

Considera-se não formulado o pedido de diligência efetuado em desacordo com as regras do artigo 16, § 1º, do Decreto nº 70.235/72.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. DECISÃO FUNDAMENTADA DE FORMA EXPLÍCITA, CLARA E CONGRUENTE. DESCABIMENTO.

Não caracteriza cerceamento do direito de defesa o lançamento com indicação de todos os seus elementos constitutivos e formadores da convicção do agente fiscal que procedeu à lavratura do auto de infração.

INOVAÇÃO DA TESE DE DEFESA EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. NÃO CONHECIMENTO.

Por aplicação do instituto da preclusão, descabe o conhecimento de matérias novas, trazidas a lume somente em sede recursal e fundamentadas em tese totalmente distinta das apresentadas por ocasião da apresentação da Impugnação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer, por falta de competência do colegiado, a alegação de violação a preceitos constitucionais, e, por preclusão, a inovação recursal de que os valores não comprovados decorreram de transferências de outras contas mantidas pela própria empresa ou pelo sócio, e, ainda, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada. No mérito, também por unanimidade de votos, acordam os membros do colegiado em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista e Maria Angélica Echer Ferreira Feijó.

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Impugnação, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/SPO.

Em decorrência de ação fiscal, a contribuinte acima identificada foi autuada em 29/07/2008 (fls. 73, 81, 89, 97 e 105) 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 2004.

Conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 52 a 54), a contribuinte cometeu as seguintes infrações:

- omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pela contribuinte regularmente intimada; e
- 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. 58 a 63.

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:

IRPJ-Simples (fls. 73 a 76) com base nos artigos 186, 188 e 199 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e 3º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, formalizando crédito tributário calculado até 30/06/2008 no montante de R\$42.801,30;

PIS (fls. 81 a 84) com base no artigo 3º, alínea "b" da Lei Complementar (LC) nº 07, de 07 de setembro de 1970, combinado com o artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, artigos 2º, inciso I, 3º e 9º da Medida Provisória nº 1.249, de 14 de dezembro de 1995 e suas reedições, artigos 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "b", 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317/1996, e 3º da Lei nº 9.732/1998, formalizando crédito tributário, calculado até 30/06/2008, no montante de R\$42.801,30;

CSLL (fls. 89 a 92) 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 30/06/2008, no montante de R\$71.388,94;

COFINS (fls. 97 a 100) 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 30/06/2008, no montante de R\$142.778,06; e

Contribuição para a Seguridade Social - INSS (fls. 105 a 108) 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 30/06/2008, no montante de R\$276.201,05.

Foi aplicada a multa de ofício regular (75%), com base no 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. O enquadramento legal dos juros de mora é o artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996 (fls. 70, 78, 86, 94 e 102).

Irresignada com os lançamentos, em 28/08/2008, a autuada apresentou, representada por procurador (fls. 127 a 138), a impugnação de fls. 117 a 126, instruída com os documentos de fls. 127 a 161, na qual alega, em síntese, o seguinte:

- "protesta provar o alegado por todos os meios probatórios permitidos por lei, sem exceção de nenhum, e, em especial, por juntada de documentos, depoimento de testemunhas que serão arroladas oportunamente, perícias técnicas, vistorias e demais meios que se fizerem necessários";
- existe farta jurisprudência administrativa (Conselho de Contribuintes) e judicial (antigo Tribunal Federal de Recursos - TFR) citadas que descaracterizam lançamento baseado em presunção ou apenas em movimentação financeira, tendo inclusive o TFR editado a Súmula 182 com o seguinte teor: "É ilegítimo o lançamento de Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários";
- **"não havendo certeza de que a movimentação bancária presume renda ou lucro, não há que se falar em direito do fisco em proceder a lançamento tributário"**;
- "a presunção legal estribada nos depósitos bancários encontra os seguintes óbices: não está calcada na experiência anterior; não é possível estabelecer uma correlação direta entre o montante dos depósitos e a omissão de rendimentos; o encargo probatório é totalmente transferido para contribuinte, com manifesta impossibilidade dessa prova ser produzida";
- "o cálculo do Imposto de Renda e demais impostos que tem como base de cálculo o lucro líquido, foram baseados em valores que, a princípio, podem não caracterizar efetivamente o lucro líquido da empresa, o que significaria confisco, instituto tão combatido pelos doutrinadores e erigido a princípio constitucional como garantia individual";
- a contribuição previdenciária também não tem base de cálculo correta, sendo certo que a folha de pagamento nada tem que ver com a movimentação financeira da empresa no ano de 2004; e
- deve ser suspensa a exigibilidade do crédito tributário formalizado enquanto não for decidido, em última instância administrativa, o presente processo.

Em 31/01/2012 (fl. 168), o processo foi devolvido à unidade preparadora, para que fossem tomadas providências em relação à Representação Fiscal para Exclusão de Ofício do Simples a partir de 01 de janeiro de 2005 (fls. 110 a 112).

À fl. 172 consta Ato Declaratório Executivo DERAT/DIORT/EQRES nº 01/2017 que exclui o contribuinte do Simples Federal a partir de 01/01/2015.

Em 03/05/2017, após tentativa frustrada de intimação por via postal (fls. 174 a 178), o contribuinte foi cientificado por via editalícia (fl. 179). Contudo, não consta nos autos qualquer manifestação de inconformidade quanto à Exclusão de Ofício do Simples.

A Impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/SPO, conforme acórdão n. **16-78.910**, de 31 de julho de 2017 (e-fls. 182), o qual recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/01/2004, 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

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: 31/01/2004, 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

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: 31/01/2004, 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004, 30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004

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.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 212, no qual repete os mesmos argumentos e fundamentos apresentados em sede de impugnação, acrescentando outros, reproduzidos resumidamente na sequência (destaques do original).

Como preliminar de mérito, diz que “...o processo administrativo é NULO, uma vez que a Autoridade Administrativa, salvo melhor juízo, teria o dever de realizar diligências úteis no processo, diante do princípio inquisitório, plenamente aplicável ao processo administrativo, ou seja, a perícia contábil.”

Aduz que “...mesmo quanto existam presunções legais, compete à autoridade administrativa apresentar provas do fato a partir do qual se estabelece o raciocínio presuntivo” e que “...mesmo ante a juntada extemporânea de documentos, estes devem ser apreciados se considerados fundamentais para o correto desfecho da lide, considerando a relevância da matéria.”

No mérito, afirma que “...recente decisão do Supremo Tribunal (jurisprudência só vale para caso concreto) Federal, de lavra do Ministro Marco Aurélio, proc. 5018946-16.2011.404.7108/RS, que entendeu por pertinente a constituição do crédito tributário a partir da movimentação bancária, pressupõe que os valores depositados não sejam identificados, o que não é o caso dos autos.”

Assevera que “...no caso em tela, conforme se já se disse, os depósitos bancários tomados para fundamentar a absurda cobrança de impostos têm como base valores que simplesmente foram transferidas de outras contas mantidas ou pela própria empresa ou da pessoa física do sócio” e que “Foram, portanto, transferências de numerário, mas jamais significou efetivo rendimento ou lucro por parte da Recorrente, suficientes para constituição de crédito tributário em favor do Fisco Federal.”

Sustenta que “...a apuração do imposto, no caso em tela, foi praticada unicamente com base em fato presuntivo, sem observância aos princípios da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade, ofendido o § 1º do artigo 145 da Carta da República.”

Ao final, requer:

- a) a anulação do processo administrativo, que não respeitou o princípio do contraditório e da ampla defesa e a realização de perícia;
- b) que seja admitida a juntada de documentos e planilhas para a prova do alegado;
- c) a Reforma da decisão ora recorrida e a procedência da Impugnação, uma vez que a movimentação bancária decorre de depósitos realizados entre contas correntes da Recorrente ou desta e da pessoa física do sócio.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro **Aílton Neves da Silva**, Relator

(i) Admissibilidade e tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos arts. 43 e 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, entretanto, será ele conhecido parcialmente, conforme explicado na sequência.

Primeiramente, constatou-se que o recurso guarda no seu bojo alegação de violação a princípios constitucionais, matéria cuja apreciação é vedada aos órgãos de julgamento do CARF, conforme reza a Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

De outra parte, foi introduzido tema novo na linha de defesa do Recorrente, consubstanciado no argumento de que *“...os depósitos bancários tomados para fundamentar a absurda cobrança de impostos têm como base valores que simplesmente foram transferidas de outras contas mantidas ou pela própria empresa ou da pessoa física do sócio.”*

Tal alegação não foi apresentada em sede de Impugnação, motivo por que não deve ser conhecida, sob pena de caracterização de supressão de instância, desrespeito ao princípio da congruência e violação aos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72¹.

Apesar de a alegação guardar algum nexo com a matéria controvertida nos autos, é cediço que a legislação processual não autoriza o sujeito passivo a invocar nova *causa petendi* (causa de pedir) ou modificar seu pedido em sede de recurso.

¹ Arts.16, III e 17 do Decreto 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Pelo ineditismo de tal argumento e pelo fato de o recurso evocar violação a preceitos constitucionais, tais matérias não serão conhecidas, à luz do arcabouço normativo supramencionado.

(ii) Requerimentos e Preliminares

(ii-1) Dos Requerimentos de diligência, perícia e juntada de documentos

Observa-se que o requerimento de diligência e perícia está em desacordo com as regras insculpidas no inciso IV e no § 1º do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, que rezam (destaques deste relator):

Art. 16. A impugnação mencionará:

I (...);

(...);

IV - as **diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas**, expostos os motivos que as justifiquem, com a **formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.**

(...)

§ 1º **Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos** previstos no inciso IV do art. 16.

Da leitura do texto legal precedente, fica claro que o sujeito passivo deixou de atender aos requisitos legais para realização de diligência ou perícia, ao não especificar as diligências que seriam necessárias ao deslinde da lide, tampouco formulando quesitos ou indicando dados do perito.

Inobstante tais circunstâncias, certo é que não se pode falar em determinação de diligência pelo órgão julgador para obtenção de documentos e provas que, supostamente, deveriam estar sob a guarda do próprio Recorrente, sendo, portanto, tal procedimento totalmente dispensável, a não ser que, por algum motivo qualquer, haja algum impedimento para a produção da prova, situação que não foi aventada no Recurso Voluntário nem está provada nos autos.

Aduzo que o ônus probatório de fato constitutivo do direito é do sujeito passivo e não do Fisco, a teor do que dispõe o Código de Processo Civil (CPC), em seu art. 373 (grifos nossos):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

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

Pelos motivos expostos considero não formulado o pedido de diligência feito pelo Recorrente.

Quanto ao pedido de juntada posterior de documentos, cabe frisar que compete ao Recorrente a apresentação de provas que entender cabíveis para confirmação de suas alegações, como bem apontado pela decisão recorrida, sendo certo que o acolhimento de prova documental extemporânea dependerá da comprovação da ocorrência de alguma das hipóteses previstas no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(...)

Independentemente disso, certo é que até o momento não foram colacionadas aos autos as planilhas ou provas que o Recorrente pretendia apresentar, mencionadas no recurso.

(ii-2) Da Nulidade do auto de infração

Conforme relatado, o Recorrente requer a nulidade do auto de infração, sob o argumento de que o crédito tributário ora discutido estriba-se em mera presunção.

O artigo 10 do decreto nº 70.235/72 elenca os requisitos legais atinentes ao auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

Da análise do Termo de Verificação Fiscal (TVF) de e-fls. 53, verifica-se que o auditor autuante fez constar a base legal que justificava o lançamento. Confira-se:

“Os créditos efetuados nas contas correntes, cuja origem dos valores não foram comprovados, caracterizam Omissão de Receitas por presunção legal, e tem como consequência tributária o lançamento de ofício do crédito tributário correspondente mediante lavratura do competente auto de infração.

IV - Da Base Legal

IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica - Simples

Arts. 186, 188 e 199 do RIR/99 (Reg. do Imposto de Renda - Decreto 3.000/99);

Art. 24 da Lei nº 9.249/95;

Arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, §1º e art. 18 da Lei nº 9.317/96;

Art. 42 da Lei nº 9.430/96 e Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

PIS - Programa de Integração Social - Simples

Art. 30 da Lei Complementar nº 7/70 c/c art. 1º, parágrafo único da Lei Complementar

nº 17/73 e arts. 2º, inciso I, 3º, 90 da MP nº 1249/95 e suas reedições;

Arts. 2º, §2º, 3º, §1º, alínea "b", 5º, 7º, §10 e art. 18 da Lei nº 9.317/96;

Art. 3º da Lei nº 9.732/98

CSLL - Contribuição Social s/ o Lucro Líquido - Simples

Art. 1º da Lei nº 7.689/88;

Arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "c", 5º, 7º, § 1º e art. 18 da Lei nº 9.317/96;

Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

COFINS - Contrib. p/ Financ. da Seguridade Social - Simples

Arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91;

Arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "d", 5º, 7º, §1º e art. 18 da Lei nº 9.317/96;

Art. 3º da Lei nº 9.732/98.

INSS- Contribuição para a Seguridade Social - Simples

Arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "f", 5º, 7º, § 1º e art. 18 da Lei nº 9.317/96

Art. 3º da Lei nº 9.732/98.”

Portanto, verifica-se que todos os requisitos legais se encontram presentes no auto de infração e correspondente TVF anexo, sendo perfeitamente possível ao interessado identificar com clareza todos os elementos constitutivos do lançamento, como origem, valor, juros, multa e enquadramento legal.

Com base nesses elementos, o Recorrente teve plenas condições de verificar a exatidão dos valores apurados, e o simples fato de ter apresentado impugnação elencando os pontos de discordância contra o lançamento fiscal demonstra que teve total compreensão das infrações que lhe foram imputadas.

Do exposto, conclui-se, pois, que o auto de infração foi fundamentado de forma explícita, clara e congruente.

Além disso, fica evidenciado que o contribuinte foi regularmente intimado para identificar a natureza e origem dos depósitos bancários objeto da autuação e que, contudo, deixou de apresentar documentação hábil e idônea para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações.

Em razão do exposto, deve ser rejeitada a alegação de nulidade do auto de infração e considerado procedente o lançamento.

(iii) Mérito

Inicialmente, o Recorrente colaciona aos autos decisão do Supremo Tribunal Federal, de lavra do Ministro Marco Aurélio, no processo nº 5018946-16.2011.404.7108/RS, que considerou legítima a constituição do crédito tributário a partir da movimentação bancária, sob o pressuposto de que os valores depositados não pudessem ser identificados, afirmando o Recorrente não ser o caso do presente processo.

Em relação à decisão judicial, cumpre ressaltar que não tem ela aplicação ao presente caso, em razão da ausência de base legal que lhe atribua a eficácia normativa de que cuida o art. 100, inciso II, do CTN², motivo por que seus efeitos estão estritamente vinculados às partes envolvidas naquele litígio, não sendo passíveis de extensão a esta lide administrativa.

No mais, tendo em conta que o Recorrente repisa argumentos já enfrentados no Acórdão de Impugnação e não oferece novos elementos de prova, decido mantê-lo pelos seus próprios fundamentos, valendo-me da autorização prevista no parágrafo 12 do art. 114 da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF), pedindo vênias para reproduzi-los na sequência:

(...)

² Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Para se apreciar o cabimento ou não dos lançamentos decorrentes de omissões de receitas caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada, deve-se verificar o que ocorreu durante o procedimento fiscalizatório.

A contribuinte foi intimada, por meio do Termo de Início de Fiscalização, cientificado pessoalmente a sócio em 13/04/2007 (fl. 8), a apresentar em 20 dias, relativamente ao ano-calendário 2004, entre outros elementos, contrato social e alterações, o Livro Caixa e/ou os Livros Diário e Razão, Livros Registro de Entradas e de Saídas de Mercadorias e/ou Serviços, Livro Registro de Inventário e Contrato Social da empresa e alterações dos últimos cinco anos. Destes documentos solicitados, constam nos autos apenas Alteração do Contrato Social (fls. 10 a 19).

Em 25/03/2008, por meio do Termo de Intimação de fl. 39 cientificado pessoalmente a sócio, a fiscalizada foi intimada a apresentar Comprovantes de Movimentação Financeira (extratos bancários de todas as contas correntes e comprovantes de depósitos).

Em 29/05/2008, a contribuinte foi intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal de fl. 40 cientificado pessoalmente a seu sócio, a comprovar por escrito, mediante documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, a origem dos valores creditados/depositados em contra corrente mantida no Banco Bradesco, Agência 0117-1, conta corrente 78.632-2, relacionados no demonstrativo de fls. 41 a 48.

À fl. 49 consta resposta, assinada por sócio da fiscalizada, assim redigida:

AO MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

REF.: RPF-MPF- 01964-8/2008

DIRETA COMERCIO DE SUCATAS LTDA, inscrita no CNPJ 57.827.982/000107, estabelecida á Rua Ângelo Anzolino, 273 - Jardim do Tiro - São Paulo SP -Cep 02842-170, abaixo assinada pelo seu representante legal, em cumprimento ao Termo de Intimação Fiscal acima epigrafado, vem declarar a Secretaria da Receita Federal do Brasil, a impossibilidade de comprovação das origens, recursos e despesas da sua conta corrente Bancaria, no Banco Bradesco S.A -ag. 0117-1 c/c 78.632-2, tendo em vista que a contabilidade da empresa é feita no regime de Caixa, não sendo contabilizados através de documentos Bancários.

Nada Mais havendo a declarar subscrevo-me mui atenciosamente.

(...)

PAULO ROGÉRIO JANDANDREIA

SÓCIO

Portanto, o que se observa é que, diante destes fatos e da vinculação e obrigatoriedade do lançamento tributário (parágrafo único do artigo 142 do CTN), a fiscalização não teve alternativa legal diferente da aplicação ao caso das

normas contidas no § 1º do artigo 7º e no artigo 18 da Lei nº 9.317/1996, que fazem parte do enquadramento legal da autuação e dispõem sobre o regime tributário dos contribuintes optantes pelo Simples (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte), já que no momento dos fatos geradores neste processo discutidos (ano-calendário 2004) a autuada era optante pelo Simples, conforme pesquisa no Sistema CNPJ de fl. 181 e Declaração Simplificada apresentada (fls. 20 a 37).

O § 1º do artigo 7º e o artigo 18 da Lei nº 9.317/1996, vigente à época dos fatos geradores analisados neste processo, assim dispunha:

Art. 7º(...)

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;

b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;

todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.

(...)

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.(negrito meu)

Como se vê, mesmo o contribuinte optante pelo Simples deve escriturar ao menos o Livro Caixa com toda a movimentação financeira inclusive bancária e guardar em boa ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações pertinentes, todos os documentos que serviram para esta escrituração. E como o optante pelo Simples está obrigado a escriturar suas movimentações bancárias e a guardar os respectivos documentos comprobatórios embasadores, diante da disposição do acima transcrito artigo 18, ele também está sujeito à presunção de omissão de receita existente na legislação do imposto de renda apurável com base em depósito bancário de origem não comprovada, de acordo com o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, com a alteração feita pela Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, *in verbis*:

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

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

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

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

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

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

(...)

De acordo com o dispositivo acima transcrito, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de presunção legal do tipo juris tantum (relativa), e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Neste ponto deve-se esclarecer que não se está tributando o depósito bancário ou que este seja fato gerador do imposto de renda. O que se está tributando são importâncias financeiras de propriedade da fiscalizada que, pelo fato de não terem suas origens esclarecidas e comprovadas, devem ser consideradas receitas omitidas, segundo a legislação acima reproduzida, que presume que estes montantes na verdade se originam de receitas tributáveis auferidas e não declaradas. Diante desta presunção legal, o ônus da prova se inverte e passa à atuada, que tem a obrigação legal de comprovar a origem dos recursos.

Não se pode confundir métodos de apuração de omissão de receitas com as formas de tributação do lucro.

Em relação ao método de apuração, esclarece-se que a caracterização de uma omissão de receitas pode se dar por uma de duas vias: por uma presunção legalmente estabelecida ou, então, pela comprovação material, inequívoca, concludente da infração.

No primeiro caso, a lei estabelece, com base naquilo que se observa na maior parte dos casos - baseando-se, portanto, na aplicação de um critério de razoabilidade -, que ocorrida determinada situação fática, pode-se presumir, até prova em contrário - esta a cargo do contribuinte -, a ocorrência da omissão de

receitas. Este método de apuração de omissão de receitas foi utilizado no lançamento ora discutido.

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

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

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

Esta norma atualmente é veiculada exatamente com a mesma redação no inciso IV do artigo 374 do atual Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015).

Já no segundo caso, a inexistência da presunção legal obriga a comprovação material do fato diretamente vinculado à subtração irregular das receitas, e não de outro que apenas indiretamente se relacione com o ilícito e que demande, por tal, cognição complementar para a caracterização da infração.

Em qualquer dos casos, no entanto, não se desobriga a autoridade de comprovar o(s) fato(s) que dá(ão) origem à omissão de receitas: ou aquele definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção *juris tantum*, ou aqueles outros concretamente evidenciadores da materialidade da infração.

Desta forma, observando-se os critérios estabelecidos na legislação de regência, e intimado o contribuinte a se manifestar sobre os valores que restaram improvados, compete ao contribuinte e não ao fisco, provar a origem de cada um dos depósitos questionados, se quiser eximir-se da exação ou, caso fique constatada sua origem tributável, que os respectivos valores foram oferecidos à tributação.

Enfim, como dos autos se infere, a autoridade lançadora fez aquilo que o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 lhe atribuía como responsabilidade: constatados créditos bancários de origem não comprovada em valores expressivos (no presente caso R\$2.911.465,42 - fl. 48, diante de receita bruta anual declarada em R\$169.765,00 - fl. 33), intimou-a a comprovar a origem de créditos efetuados em contas bancárias.

Neste ponto deve-se esclarecer que a invocada Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, bem como a doutrina e as jurisprudências administrativa e judicial citadas pelo impugnante, não se aplicam ao presente caso, pois foram editados e produzidos em contexto legal e fático antigo e ultrapassado, quando ainda não havia entrado em vigor a legislação atual sobre o tema acima reproduzida.

Assim, não tendo a interessada qualquer cautela em documentar adequadamente os fatos, ficam por sua conta e risco as consequências de tal

negligência. A responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente, conforme disposto no artigo 136 do Código Tributário Nacional:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

No lançamento ora impugnado, como já dito acima, a contribuinte é optante pelo Simples. Portanto, a omissão de receita corresponde à base de cálculo dos impostos e contribuições tributados pelo Sistema Simplificado (Simples), de acordo com o disposto no caput do artigo 24 da Lei nº 9.249/1995, e não sobre o lucro líquido ou, no caso da contribuição ao INSS, folha salarial como afirma a impugnante. Se quisesse ter o IRPJ e a CSLL incidindo sobre o lucro, a contribuição ao PIS e a COFINS não cumulativos, e a contribuição ao INSS sobre a folha de pagamento, a contribuinte não deveria ter optado pelo Simples.

Desta forma, sobre a receita omitida foi aplicado o percentual estabelecido na legislação do Simples, para apuração dos tributos devidos.

Portanto, verifica-se a legalidade do lançamento fiscal, inclusive quanto à infração "Insuficiência de Recolhimento", constante dos autos de infração, e demonstrada às fls. 55 a 68.

Nesse quadro, o não provimento do recurso é medida que se impõe ao colegiado.

Dispositivo

Diante de todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer, por falta de competência do colegiado, a alegação de violação a preceitos constitucionais, e, por preclusão, a arguição de que os valores não comprovados decorreram de transferências de outras contas mantidas pela própria empresa ou pelo sócio, e, ainda, por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada.

No mérito, voto por negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva