



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

**Processo n°** 19515.007834/2008-30  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.670 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de maio de 2014  
**Matéria** IRPJ e OUTROS  
**Recorrente** DIOB DISTRIBUIÇÕES OBJETIVAS LTDA. - EPP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2005, 2006

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA.**

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

**NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. MOMENTO DA INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

**DILIGÊNCIA/PERÍCIA FISCAL. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade julgadora de Primeira Instância, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do impugnante. A sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESCABIMENTO.**

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. Por outro lado, as perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal. Assim, a perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

**OMISSÃO DE RECEITAS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.**

Apurada omissão de receita e estando a empresa submetida às regras de tributação do SIMPLES, já que dele não houve a exclusão para o período fiscalizado, os lançamentos devem ser realizados de acordo com as regras do SIMPLES no período de apuração a que corresponder a omissão.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996. PESSOA JURÍDICA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. CARACTERIZAÇÃO.**

Caracteriza omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO.**

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

**INFRAÇÃO FISCAL. MEIOS DE PROVA.**

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador.

**LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS. INSS.**

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum. Assim, o decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) implica os lançamentos da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição para Seguridade Social (INSS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

Preliminares Rejeitadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

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

## Relatório

DIOB DISTRIBUIÇÕES OBJETIVAS LTDA. - EPP, contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 03.056.498/0001-00, com domicílio fiscal na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, na Rua Praça Haroldo Daltro, nº 423, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo - SP, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 01/14, prolatada pela 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 539/562.

Contra a contribuinte, acima identificada, foram lavrados, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo - SP, em 28/11/2008, os Autos de Infração Simples de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ); da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS); da Contribuição para Seguridade Social (INSS) e da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) de (fls. 365/442), com ciência pessoal, em 28/11/2008 (fl. 366), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.952.243,08, a título de tributos e contribuições, acrescidos de multa de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto e contribuições referente aos exercícios de 2004 a 2006, correspondente aos anos-calendários de 2003 a 2005, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa referente aos exercícios de 2004 a 2006, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

**1 – OMISSÃO DE RECEITAS DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS:** Valor apurado conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal. Infração capitulada no art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317, de 1996; art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998 e arts. 186, 188 e 199, do RIR/99;

**2 – INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO:** Insuficiência de valor recolhido apurada conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal. Infração capitulada no art. 5º da Lei nº 9.317, de 1996 c/c art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998 e arts. 186 e 188, do RIR/99.

A Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal (fls. 315/316), entre outros, os seguintes aspectos:

- que apesar de o contribuinte ter sido intimado a apresentar a comprovação de origem dos valores depositados em conta corrente nos anos de 2003 a 2005 (tais valores foram obtidos a partir dos extratos bancários fornecidos pelo contribuinte), não foi apresentada qualquer documentação comprobatória a fiscalização;

- que será lavrado auto de infração, utilizando-se como base de cálculo a diferença mensal entre o total da movimentação bancária (obtida por meio da soma dos valores creditados nas contas correntes do contribuinte) e os valores informados em DIPJ.

Em sua peça impugnatória de fls. 446/463, instruída pelos documentos de fls. 464/477 apresentada, tempestivamente, em 22/12/2008, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência dos Autos de Infrações, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o auto de infração foi lavrado e assinado pela Sra. Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil, que está subordinada ao chefe de fiscalização, que está subordinado ao chefe de Equipe de Fiscalização que por sua vez está subordinado ao Delegado da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo, o qual deveria ter assinado o auto de infração ou autorizado a Sra. Fiscal, por ofício, para atribuir-lhe poderes para tanto, como determina o artigo 11, inciso IV, do Decreto 70.235;

- que a Ilustre Autoridade Fiscal lavrou os combatidos Autos de Infração reclamando IRPJ - Simples, PIS - Simples, COFINS - Simples, CSLL - Simples e Contribuição para Seguridade Social - Simples, sem, contudo, lastrear as exigências em laudos, planilhas, documentos enfim, "*indispensáveis à comprovação do ilícito*", consoante determina a parte final do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93;

- que a exigência de recolhimento de tributos arbitrados em virtude da suposta omissão de receita, sem realizar o exame contábil através de levantamento fiscal, análise de planilhas, fortes e irrefutáveis indícios, claros sinais de riqueza, implica em clara inversão do emus da prova, apenas possível em determinadas e restritas hipóteses previamente estabelecidas em lei;

- que implica ainda em cerceamento de defesa, posto que a falta de elementos comprobatórios das irregularidades apontadas impede a Contribuinte de, inteirando-se dos pormenores que os envolvem, discuti-los, confrontá-los, especialmente, porque, não é tarefa da autuada provar que não cometeu este ou aquele ilícito, e sim, da administração comprovar objetiva e claramente suas acusações;

- que, dessa forma, o Auto de Infração lavrado em desrespeito a vários princípios constitucionais, prescrições legais e requisitos administrativos se mostra inválido e não produz efeitos, devendo ser declarado nulo e, por consequência, arquivado;

- que as preliminares argüidas não forem acolhidas, o que não nos afigura possível, cumpre examinar questões de mérito que levarão à declaração da improcedência da autuação;

- que a defendente é empresa regularmente constituída que sempre pautou em exercer suas atividades nos moldes da legislação vigente: Deste modo, não concorda com a lavratura do auto de infração IRPJ - Simples, PIS — Simples, CSLL — Simples, Cofins — Simples, Contribuição para Seguridade Social — Simples, por suposta omissão de receitas apurados em depósitos bancários no período de 2003 a 2005, impugnando sua totalidade bem como os demonstrativos e valores apurados;

- que, efetivamente, o fisco cometeu um equívoco não somente ao lavrar o auto de infração, mas também pela indicação totalmente equivocada da base de cálculo do imposto. Além da mais, contrariou dispositivo legal constante no Código Tributário Nacional, como será demonstrado e comprovado na seqüência;

- que a autuação embasou em omissão de receita na suposição de que o saldo bancário e/ou depósitos bancários da Defendente configuraria base de cálculo do tributo;

- que a defendente impugna a metodologia utilizada, eis que, efetivamente, o Sr. Auditor Fiscal não verificou que alguns depósitos bancários referem-se a cheques que anteriormente foram devolvidos. Não se atentou ao fato que a Defendente trabalha com várias instituições financeiras, e que costumeiramente realiza transferência de valores de um banco para outro. Portanto, não há dúvidas de que a movimentação bancária que o Sr. Auditor autou como renda nada mais é do que o mesmo recurso que entrou e saiu várias vezes das contas da Defendente. Recursos estes com origem devidamente declarada e comprovada anteriormente. Em momento algum os valores que transitaram nas contas correntes da Defendente não tinham origem ou, quando resultaram em acréscimo patrimonial, deixaram de ser declarados no seu Imposto de Renda;

- que cabe esclarecer que os saldos bancários e depósitos bancários, por si só não configuram sinais exteriores de riqueza, pois da sua existência não se extrai qualquer ilação quanto a uma riqueza subjacente e incontestável sob a titularidade do depositante. Isto sem citarmos o fato de que não houve aumento patrimonial;

- que o Fisco não provou durante todo o Processo Administrativo, e não provará que os valores depositados na conta corrente da Defendente foram consumidos, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, os depósitos bancários, por si só, não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos;

- que, no caso, portanto, a fiscalização não comprovou qualquer acréscimo patrimonial ou gastos incompatíveis com os rendimentos declarados que levassem a convicção de ocorrência do fato gerador;

- que, dessa forma, não ficou evidenciada a renda auferida ou consumida já que *auferir* é receber para si e *consumir* é dispor como seu. E, na hipóteses dos autos, a titularidade jurídica que determinaria o auferimento ou a consumação da renda não ficou demonstrada;

- que uma vez que a Defendente não auferiu nem consumiu a renda alegada pela autuação, nem teve aumento patrimonial incompatível com as receitas declaradas, concluiu-se que não ocorreu a obrigação tributária (artigo 114, CTN);

- que, assim sendo, estando incorretas as bases de cálculo do IRPJ - Simples, PIS — Simples, CSLL — Simples, Cofins — Simples, Contribuição para Seguridade Social — Simples, é fato que o auto de infração é improcedente, o que deverá ser decretado na melhor forma de Direito;

- que não sendo devido o imposto e as contribuições, também não são devidos os acessórios, ou seja, a multa e juros.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelos impugnantes, os membros da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP, concluíram pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário lançado com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o procedimento fiscal em questão foram apurados valores referentes à omissão de receitas (identificados créditos e depósitos bancários de origem não comprovada

em contas correntes do contribuinte), o que ensejou a lavratura de Autos de Infração contendo os créditos tributários decorrentes e a representação para exclusão do SIMPLES, conforme anteriormente narrado;

- que, no que diz respeito à **Inocorrência de Nulidades ou Cerceamento do Direito de Defesa**, é de se dizer que verifica-se que as preliminares de nulidade do lançamento fiscal arguidas pela Impugnante não encontram amparo no quanto previsto no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal – PAF);

- 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;

- que insta ressaltar que o Auto de Infração é de iniciativa do Agente Fiscal, e ganha azo quando constatada infração legal no decorrer de procedimento fiscalizatório. Já a Notificação de Lançamento é de competência do chefe da repartição fiscal que, em processo de levantamento interno de informações, apura irregularidades no pagamento do tributo;

- que foram disponibilizadas cópias dos documentos integrantes da autuação ao Contribuinte tendo-lhe sido conferido tempo hábil, após regularmente cientificados dos lançamentos, para apresentar seus questionamentos, consubstanciados na Impugnação apresentada, nas qual demonstrou conhecer plenamente os fatos que lhes foram imputados. Assim, tendo sido o interessado regularmente cientificado dos lançamentos e dos relatórios componentes, inexistiu qualquer omissão nesse sentido;

- que ressalte-se que o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição de 1988, tem por escopo oferecer aos litigantes, seja em processo judicial ou administrativo, o direito à reação contra atos desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerce o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório. A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio. Dessa forma, quando a Administração, antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa, dá à parte contrária a oportunidade de impugnar da forma mais ampla que entender, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório;

- que verificado que o Sujeito Passivo conhecia a origem dos tributos lançados, que tomou plena ciência dos relatórios integrantes da autuação, tendo-lhe sido concedido o tempo hábil (prazo legal) para apresentar suas contrariedades, não há que se cogitar em cerceamento do respectivo direito de defesa;

- que, no que diz respeito à **solicitação de diligência/perícia**, é de se dizer que alega a Impugnante que não foram descontadas das bases de cálculo utilizadas nos combatidos Autos os valores referentes a cheque devolvidos e transferências entre contas-correntes da titularidade da Autuada. Por tal razão, solicita a conversão do julgamento em diligência, com esteio no art. 18 do Decreto nº 70.235/72 ou, alternativamente, protesta pela juntada de laudo pericial;

- que, no entanto, há de ser pontuado que todo o processo administrativo **fiscal orienta-se pela busca da verdade real ou material**. Assim, qualquer fato aduzido nos autos

deverá, sempre, vir acompanhado de comprovação documental ou, no mínimo, com provas que indiquem a sua veracidade e relevância;

- que, ademais, ao Impugnar os créditos tributários decorrentes da presunção legal plasmada no art. 42 da Lei nº 9.430/96 sem comprovar as alegações aludidas em sua exordial, a Insurgente desatendeu norma cogente, vez que o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, especialmente em seu inciso III e § 4º, determina que a Impugnação será apresentada com as provas que suportem os motivos de fato e de direito em que se fundamente precluindo o direito de apresentar as provas que possuir em outro momento, excetuadas as previsões legais expressamente ressalvadas;

- que, desta sorte, não há como ser atendido o pleito da Defendente quanto à redução da base de cálculo para a incidência dos tributos incluídos nas exações em debate, vez que não demonstrado/comprovado equívoco na sua composição;

- que, quanto à solicitação de conversão do julgamento em diligência, tendo em vista que o art. 18 c/c art. 29 do citado Decreto nº 70.235/72 faculta à Autoridade Julgadora a determinação de realização de perícia ou de diligência de ofício ou a pedido do Impugnante, bem como sua recusa, quando entendê-la prescindível ou impraticável, tendo por base as articulações encadeadas no transcórre do presente Voto, em acréscimo ao quanto já tratado sobre a inexistência de provas ou indícios da verdade alegada pela Insurgente, indefere-se tal solicitação;

- que, no que diz respeito ao **Sistema Diferenciado de Tributação Pagamento Unificado de Tributos**, é de se dizer que diante dos argumentos aduzidos pela Impugnante, cumpre observar, ainda in limine, que durante os anos calendários de 2003, 2004 e 2005 a Insurgente era optante pela sistemática do SIMPLES e, em tal condição, sujeitava-se ao pagamento unificado de impostos e contribuições devidos pela microempresa e pela empresa de pequeno porte inscritas no referido sistema diferenciado, conforme disposto no § 1º, art. 3º, da citada Lei nº 9.317/96;

- que decanta-se do quanto articulado, ainda que em apertada síntese, o evidente equívoco no raciocínio expendido pela Defendente em sua peça vestibular, vez que, sendo consabido que o SIMPLES encera um sistema de tributação diferenciado e favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte e, conforme predito, diz respeito ao pagamento unificado de tributos, dentre os quais o IRPJ, sua regência se dá por ordenamento próprio (Lei nº 9.317/96) restando afastadas quaisquer outras previsões tributárias gerais que não lhe sejam suplementares;

- que a Autuada/Impugnante deixou de recolher tributos devidos consoante a metodologia instituída pelo SIMPLES, a apuração e o conseqüente lançamento referenciaram os tributos em espécie, tudo conforme determinado pelo já mencionado art. 23 da Lei nº 9.317/96, sem que, por óbvio, reste descaracterizada a referida sistemática ou o regramento a esta atinente. Em suma, os diversos Autos de Infração, reunidos em um único processo, apenas refletem a composição do lançamento relativo à sistemática especial em apreço;

- que, no que diz respeito à **presunção de omissão de receitas**, é de se dizer que a defendente articula, ainda, que a exigência de recolhimento de tributos arbitrados em virtude da suposta omissão de receita, sem realizar o exame contábil através de levantamento fiscal, análise de planilhas, fortes e irrefutáveis indícios implica em clara inversão do ônus da prova, apenas possível em determinadas e restritas hipóteses previamente estabelecidas em lei, cabendo à administração comprovar objetiva e claramente suas acusações;

- que indício é todo rastro, vestígio, circunstância, suscetível de conduzir, por inferência, ao conhecimento do fato desconhecido. Um único elemento indiciário, via de regra, não tem qualquer valor, vez que tal sugere que algo aconteceu, mas é insuficiente para caracterizar o fato que se quer provar. Entretanto, vários indícios, indicando na mesma direção, fazem prova do fato probando. O fato conhecido (indício) provoca uma atividade mental, por via da qual se pode chegar ao fato desconhecido, como causa ou efeito daquele;

- que insta salientar que se aplicam à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições abarcados pela sistemática do SIMPLES, desde que tais omissões sejam apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas, por força do art. 18 da citada Lei nº 9.317/96;

- que, desta sorte, cabia à Impugnante demonstrar, com comprovação por meio documental, a composição dos valores verificados nas contas-correntes de sua titularidade, especialmente os concernentes aos créditos, presumidamente entendidos como receitas omitidas, para que, somente então, fosse possibilitado o conhecimento e a apuração da efetiva receita bruta pertencente à Insurgente;

- que não tendo a Interessada qualquer cautela em documentar adequadamente os fatos alegados ou atacados, ficam por sua conta e risco as consequências de tal negligência. A responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente, conforme vaticinado no artigo 136 do Código Tributário Nacional;

- que, além de a Defendente não ter comprovado a origem dos indigitados depósitos durante o procedimento fiscal, consoante predito, juntamente com a Impugnação, mais uma vez, apenas apresentou argumentos desacompanhados de provas necessárias, suficientes e cabais;

- que, diante de tudo quanto articulado, tendo o procedimento fiscal observado amplamente à legislação de regência e permanecendo a Impugnante inerte no tocante à comprovação da origem dos rendimentos presumidos como receita tributável auferida, despidos de qualquer mácula, não merecem reparo os lançamentos ora em apreço.

A presente decisão está consubstanciada nas seguintes ementas:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Exercício: 2003, 2004, 2005*

*NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.*

*Não procedem as arguições 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.*

**IMPUGNAÇÃO ACOMPANHADA DE PROVAS. NÃO ATENDIMENTO.**

*A Impugnação, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, deve ser apresentada com as provas que suportem os motivos de fato e de direito em que se fundamente precluindo o direito de apresentar as provas que possuir em outro momento, excetuadas as previsões legais expressamente ressalvadas, conforme art. 16 e § 4º do Decreto nº 70.235/72.*

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

*Exercício: 2003, 2004, 2005*

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

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

**OMISSÃO DE RECEITAS. 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 à pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 16/08/2012, conforme Termo constante às fl.538, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, tempestivamente (12/09/2012), o recurso voluntário de fls. fl. 539/562, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que o Sr. Delegado da Secretaria da Receita Federal do Brasil é que deveria ter assinado o auto de infração não o fez; tampouco autorizou seus subordinados e muito menos autorizou a Sra. Fiscal, deixando, assim, de observar todos os pressuposto legais contidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, pelo que é nulo o lançamento;

- que a exigência de recolhimento de tributos arbitrados em virtude da suposta omissão de receita, sem realizar o exame contábil através de levantamento fiscal, análise de planilhas, fortes e irrefutáveis indícios, claros sinais de riqueza, implica em clara

inversão do ônus da prova, apenas possível em determinadas e restritas hipóteses previamente estabelecidas em lei;

- que as preliminares argüidas não forem acolhidas, o que não nos afigura possível, cumpre examinar questões de mérito que levarão à declaração da improcedência da autuação;

- que a Recorrente é empresa regularmente constituída que sempre pautou em exercer suas atividades nos moldes da legislação vigente: Deste modo, não concorda com a lavratura do auto de infração IRPJ - Simples, PIS — Simples, CSLL — Simples, Cofins — Simples, Contribuição para Seguridade Social — Simples, por suposta omissão de receitas apurados em depósitos bancários no período de 2003 a 2005, impugnando sua totalidade bem como os demonstrativos e valores apurados;

- que, o fisco cometeu um equívoco não somente ao lavrar o auto de infração, mas também pela indicação totalmente equivocada da base de cálculo do imposto. Além de mais, contrariou dispositivo legal constante no Código Tributário Nacional;

- que a autuação embasou em omissão de receita na suposição de que o saldo bancário e/ou depósitos bancários da Recorrente configuraria base de cálculo do tributo;

- que a Recorrente impugna a metodologia utilizada, eis que, efetivamente, o Sr. Auditor Fiscal não verificou que alguns depósitos bancários referem-se a cheques que anteriormente foram devolvidos. Não se atentou ao fato que a Recorrente trabalha com várias instituições financeiras, e que costumeiramente realiza transferência de valores de um banco para outro. Portanto, não há dúvidas de que a movimentação bancária que o Sr. Auditor autuou como renda nada mais é do que o mesmo recurso que entrou e saiu várias vezes das contas da Recorrente. Recursos estes com origem devidamente declarada e comprovada anteriormente. Em momento algum os valores que transitaram nas contas correntes da Recorrente não tinham origem ou, quando resultaram em acréscimo patrimonial, deixaram de ser declarados no seu Imposto de Renda;

- que o Fisco não provou durante todo o Processo Administrativo, e não provará que os valores depositados na conta corrente da Defendente foram consumidos, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, os depósitos bancários, por si só, não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos;

- que, no caso, portanto, a fiscalização não comprovou qualquer acréscimo patrimonial ou gastos incompatíveis com os rendimentos declarados que levassem a convicção de ocorrência do fato gerador;

- que, dessa forma, não ficou evidenciada a renda auferida ou consumida já que *auferir* é receber para si e *consumir* é dispor como seu. E, na hipóteses dos autos, a titularidade jurídica que determinaria o auferimento ou a consumação da renda não ficou demonstrada;

- que, uma vez que a Recorrente não auferiu nem consumiu a renda alegada pela autuação, nem teve aumento patrimonial incompatível com as receitas declaradas, conclui-se que não ocorreu a obrigação tributária (artigo 114, CTN);

- que, assim sendo, estando incorretas as bases de cálculo do IRPJ - Simples, PIS — Simples, CSLL — Simples, Cofins — Simples, Contribuição para Seguridade Social — Simples, é fato que o auto de infração é improcedente, o que deverá ser decretado na melhor forma de Direito.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Trata o presente de crédito lançado pela Fiscalização contra a contribuinte acima identificado (optante pelo SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições), em relação aos anos-calendário de 2003 a 2005, vez que no procedimento fiscal foi constatada omissão de receitas que resultou na lavratura dos Autos de Infração – Simples, referentes à Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição para o PIS/Pasep, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e Contribuição para Seguridade Social – INSS, todos datados de 28/11/2008.

Resta claro nos autos de que trata-se de crédito lançado contra a contribuinte optante pelo SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições, em relação aos anos-calendário de 2003 a 2005, vez que em decorrência do procedimento fiscal realizado foi constatada omissão de receitas, a partir do cotejamento das informações constantes das Declarações Simplificadas da Pessoa Jurídica – PJSI e os extratos bancários fornecidos pelo contribuinte, o que resultou na lavratura dos Autos de Infração incluídos no presente processo (acompanhados de demonstrativos de apuração dos valores devidos e demonstrativos de acréscimos legais – multa e juros), fls. 324/447. O montante do crédito tributário em epígrafe perfaz R\$ 1.952.243,08.

A decisão recorrida entendeu que 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. Entendeu, ainda, que 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 à pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Inconformada, em virtude de não ter logrando êxito na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, ataca o que entende terem sido os fundamentos do lançamento apresentando preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida, bem como solicita que seja efetuada uma perícia e apresenta razões de mérito.

### **1 – PRELIMINARES - DA NULIDADE DO LANÇAMENTO**

A recorrente, preliminarmente, requer a anulação dos lançamentos, sob a alegação de que teria havido cerceamento do seu direito de defesa, tendo em vista a descrição lacônica ou a não individualização dos fatos, que decorrem de situações claramente

presumidas, além de não terem sido observadas as garantias constitucionais, bem como o processo ter sido constituído pela autoridade fiscal lançadora.

Quanto às preliminares de nulidade do lançamento argüidas pela suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, não devem ser acolhidas pelos motivos abaixo.

Entendo que o procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto n° 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

*A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.*

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993:

*A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

O auto de infração e a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Da mesma forma, não procede à nulidade do lançamento argüida sob os argumentos de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10. do Decreto n° 70.235, de 1972, ou seja, erro de capitulação legal, descrição confusa dos

fatos, falta de autenticidade, bem como não houve a devida descrição e capitulação da infração cometida pela recorrente.

Inicialmente, verifica-se que para a contribuinte foi concedido o prazo legal de 30(trinta) dias, a contar da ciência do auto de infração, para apresentar a impugnação, sendo-lhe assegurado vista ao processo, bem como a extração de cópias das peças necessárias a sua defesa, caso quisesse, garantindo-se desta forma o contraditório e a ampla defesa.

Quanto ao procedimento fiscal realizado pela agente do fisco, verifica-se que foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que os Autos de Infrações às fls. 365/442, identifica por nome e CNPJ a autuada, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo - SP, cuja ciência foi pessoal e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não restam dúvidas de que o lançamento se deu em razão da constatação de depósitos bancários sem que o recorrente comprovasse a respectiva origem destes recursos. Constam dos autos diversos chamados ao sujeito passivo para que esse apresentasse as justificativas acerca das movimentações financeiras pesquisadas.

O enquadramento legal e a narrativa dos fatos envolvidos permitem a perfeita compreensão do procedimento adotado, bem como da base tributável apurada e do cálculo do imposto resultante, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do seu direito de defesa.

Ora, o lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 1972 manifesta-se da seguinte forma:

*Art. 59 - São nulos:*

*I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende a interpretação de normas legais de regência sobre o assunto.

É de se esclarecer, que os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Por outro lado, quando a descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por conseqüência, das infrações correspondentes, tem-se o vício material. No presente caso, houve o perfeito conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto 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.

## **2 – PRELIMINAR - DA NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA: FALTA DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA TÉCNICA – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

No que diz respeito ao pedido de perícia técnica, é de se esclarecer, que da análise dos autos, se verifica que a decisão de Primeira Instância, através do voto do relator da matéria, entendeu que não merece ser acolhida às alegações apresentadas.

Entendeu a autoridade julgadora, que é incabível o pedido de realização de perícia técnica para análise de documentos bancários, pois tais análises ou verificações não requerem conhecimento técnico especial.

Por fim, entendeu a autoridade julgadora que a própria contribuinte poderia, durante o procedimento de fiscalização, ter apresentado todos os seus esclarecimentos e documentos ao fiscal autuante, em atendimento às intimações feitas, notadamente em relação à comprovação das operações realizadas que originaram o presente lançamento e não o fez, ficando no mero terreno abstrato das alegações sem prova.

Ora, como visto, a autoridade julgadora fundamentou com rigor a negativa da perícia técnica solicitada, com fundamentos convincentes. É de se alertar de que para um pedido de perícia seja deferido é necessário que existam dúvidas de ordem técnica que exijam a manifestação de um profissional capacitado a esclarecê-las, bem como entende que o ônus da prova recai sobre o contribuinte, responsável pela comprovação dos valores contestados e demais documentos.

Só posso confirmar a negativa da autoridade de primeira instância, já que, a princípio, a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal, não cabendo a determinação de diligência ou perícia de ofício para a busca de provas em favor do contribuinte.

Ademais, a solução das questões trazidas não demanda conhecimento técnico especializado e complementar, sendo que as informações que o contribuinte pretende sejam prestadas por perito são as que cabem a ele produzir.

Ora, o Decreto n.º 72.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº. 8.748, de 1993 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

*Art. 16 – A impugnação mencionará:*

*[...]*

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

*§ 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.*

*[...]*

*Art. 18 - A autoridade julgadora de Primeira Instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.*

*§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.*

Como se verifica do dispositivo legal, acima mencionado, o colegiado que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência ou perícia, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida.

É de se ressaltar, que o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Já se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância no sentido de que as perícias destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal.

Ademais, descabe o pedido de perícia técnica quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal e busca de provas que são de competência exclusiva da recorrente.

Ora, o que se questiona nos autos desde o início do procedimento fiscal é a comprovação documental dos fatos. O recorrente somente alega de que comprovou todas as operações questionadas, porém, nada comprova, quer transferir o ônus da prova, que é de sua responsabilidade, para a responsabilidade da autoridade fiscal.

### **3 – MÉRITO – OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADAS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO RESTOU COMPROVADA.**

No que diz respeito à presunção de omissão de receita baseada em depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada esclareça-se inicialmente, que a autuação do IRPJ – Simples teve com base legal, entre outros, o art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

*Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

Portanto, eventuais omissões de receitas apuradas nos anos-calendário de 2003 a 2005, cujo mérito será analisado adiante, devem ser, de fato, tributadas sob o regime de tributação a que estivesse submetida à interessada no período, no caso, sob a sistemática do **Simples**.

Sendo optante pelo SIMPLES, a autuada estava sujeita às determinações contidas na Lei nº 9.317, de 1996, que assim dispõe:

*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;*

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

*[...]*

*Art. 18º 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.*

De acordo com o transcrito acima, aplicam-se à empresa optante pelo SIMPLES todas as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência do imposto sobre a renda, e especificamente a prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com a alteração da Lei nº 9.481, de 1997.

Portanto, mesmo o contribuinte optante pelo Simples deve escriturar ao menos o Livro Caixa com toda sua movimentação financeira inclusive bancária, bem como 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 sujeito às regras do art. 18 da Lei nº 9.317/96 e, conseqüentemente, 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 art. 42 da Lei nº 9.430/96.

A recorrente articula que a exigência de recolhimento de tributos arbitrados em virtude da suposta omissão de receita, sem realizar o exame contábil através de levantamento fiscal, análise de planilhas, fortes e irrefutáveis indícios implica em clara inversão do ônus da prova, apenas possível em determinadas e restritas hipóteses previamente estabelecidas em lei, cabendo à Administração comprovar objetiva e claramente suas acusações.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado, exclusivamente, depósitos bancários sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o

artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

É conclusivo que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária. Ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, ínsito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponible à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Alega a recorrente que os saldos bancários e depósitos bancários, por si só não configuram sinais exteriores de riqueza, pois da sua existência não se extrai qualquer ilação quanto a uma riqueza subjacente e incontestável sob a titularidade do depositante. Isto sem citarmos o fato de que não houve aumento patrimonial. Alega, ainda, que o Fisco não provou durante todo o Processo Administrativo, e não provará que os valores depositados na conta corrente da recorrente foram consumidos, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, os depósitos bancários, por si só, não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos.

Ora, neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar, na íntegra, os argumentos da recorrente, já que, a princípio, o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

*Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos 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 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).*

*§ 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.*

Como se vê, nos dispositivos legal mencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem receitas da pessoa jurídica. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

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

Não comprovada à origem dos recursos tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como sendo receitas tributáveis e omitidas na DIPJ, efetuando os lançamentos do imposto e contribuições correspondentes. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a

Administração Pública, cabendo ao agente, tão-somente, a inquestionável observância da legislação.

A comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada à origem de cada depósito individualmente, não servindo, a princípio, como comprovação de origem de depósito as receitas anteriormente auferidas ou já tributadas, se não for comprovada a vinculação da percepção das receitas com os depósitos realizados. Assim, os valores cuja origem não houver sido comprovada serão oferecidos à tributação.

Não há dúvidas, que na presunção de omissão de receitas de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o sujeito passivo é o titular da conta bancária que, regularmente intimado, não comprove a origem dos depósitos bancários. Assim sendo, resta claro de que o legislador atribuiu ao titular da disponibilidade financeira, e não à Administração Tributária, o ônus de identificar os negócios jurídicos que proporcionaram os depósitos. Não poderia ser mais ponderado. Afinal, é ele, contribuinte, que participa diretamente do negócio, o qual, na quase totalidade dos casos, se exterioriza pela produção de um instrumento formal que se constitui em prova documental da sua realização (recibo, contrato, escritura, nota fiscal, etc.). Em suma, a norma estabeleceu a obrigatoriedade de o contribuinte manter documentação probatória da origem dos valores que deposita em sua conta bancária.

Faz-se necessário reforçar, que a presunção criada pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário. Ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de receitas.

Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data apazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias. Ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam ou não aquisição de disponibilidade financeira tributável ou não tributável, ou que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo para comprovar a origem do valor depositado (créditos), independentemente, se tratar de receitas tributáveis ou não. 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.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal “jûris tantum”. Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Pelo exame dos autos verifica-se que o recorrente, embora intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, não conseguiu equacionar, de forma razoável, os depósitos questionados com os pretensos valores recebidos e é isso que importa, justificar a origem dos depósitos de forma individualizada, coincidentes em datas e valores.

Não há dúvidas, que a Lei nº 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de receitas e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica e nos processos decorrentes.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que a suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo, que, neste caso, está clara a existência de indícios de omissão de receitas, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que a recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá a suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Não tenho dúvidas, que o efeito da presunção “*juris tantum*” é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionado tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

Desta forma, observando-se os critérios estabelecidos na legislação de regência e intimada a contribuinte para se manifestar sobre os valores que restaram incomprovados, compete a este, e não a autoridade fiscal lançadora, demonstrar a origem de cada um dos depósitos questionados se quiser eximir-se da ilação legal prevista ou, ainda, comprovar que os respectivos valores foram devidamente tributados.

Enfim, ressalta-se que a autoridade fiscal lançadora cumpriu estritamente as disposições legais vigentes ao efetuar o lançamento dos Autos de Infração em discussão. O lançamento tributário é ato obrigatório imposto à Autoridade Fiscal pela legislação que rege a matéria. Assim, como ato vinculado, não cabe quaisquer questionamentos sobre a oportunidade ou conveniência de sua lavratura: uma vez constatadas as situações previstas em lei que caracterizam a ocorrência do fato gerador (aferido direta ou indiretamente), surge também para a Administração Tributária e seus agentes o dever de realizar o lançamento correspondente, sob pena de responsabilidade funcional, conforme dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional.

Se infere, ainda, do relato, as exigências da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS); da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de Contribuição para Seguridade Social (INSS) decorrem do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e, especificamente, em razão das irregularidades apuradas pela autoridade fiscal lançadora e mantidas de forma integral pela decisão recorrida.

Em observância ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processos, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir nos presentes julgados, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, a autuada não conseguiu elidir as irregularidades apuradas, deve-se manter o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências que a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas pela recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez