



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10215.721175/2012-34</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.666 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	A M LEAL COMERCIO - EPP
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2008, 2009

SIGILO BANCÁRIO. PROCEDIMENTO DE OFÍCIO. SOLICITAÇÃO REGULAR.

Havendo procedimento de ofício instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda, não constitui quebra do sigilo bancário, haja vista prestar-se apenas a possível constituição de crédito tributário e eventual apuração de ilícito penal, havendo, na verdade, mera transferência da responsabilidade do sigilo, antes assegurado pela instituição financeira e agora mantido pelas autoridades administrativas.

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. LEGALIDADE DAS PROVAS OBTIDAS.

A justificativa de indispensabilidade das informações financeiras, mediante relatório circunstanciado exigido pelo Decreto nº 3.724, de 2001, não se destina à fiscalizada, mas tem a finalidade única e exclusiva de convencer a autoridade competente da necessidade de emissão da Requisição de Movimentação Financeira - RMF não dependendo de anuência prévia do contribuinte para validade da prova. O resultado da requisição é que deve obrigatoriamente integrar o Processo Administrativo Fiscal - PAF instaurado, quando interessar à prova do lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema

difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITAS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO RELATIVA.

No lançamento por omissão de receitas, a presunção relativa é legal e cabe ao contribuinte comprovar a origem dos créditos bancários. Meras alegações genéricas não são suficientes para afastar o tipo legal, devendo-se rejeitar as alegações de defesa.

**Assunto: Simples Nacional**

Ano-calendário: 2008, 2009

EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES NACIONAL. CIRCUNSTÂNCIAS MOTIVADORAS.

Mantém-se a exclusão de ofício do Simples Nacional quando ficar demonstrado nos autos que a empresa incorreu nas circunstâncias motivadoras da sua exclusão.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares arguidas, e, no mérito, negar provimento às pretensões recursais, mantendo a decisão recorrida.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Nimer Chamas** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sergio Magalhães Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Sergio Magalhaes Lima (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário oposto em face de acórdão da DRJ, que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

Por bem retratar o ocorrido nos autos, colaciono o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Autos de Infração relativos a tributos e contribuições apurados pela sistemática do Simples Nacional, referentes a fatos geradores ocorridos nos anos calendário 2008 e 2009.

No Termo de Verificação às folhas 772/794, o autuante descreve detalhadamente os procedimentos adotados durante a fiscalização, afirmando, ao final, que foi constatada omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Diante da referida omissão de receitas, apurou-se, também, a insuficiência de recolhimento dos tributos e contribuições abrangidos pelo regime do Simples Nacional em decorrência da mudança da faixa de tributação, uma vez que a receita bruta acumulada dos 12 meses anteriores foi recomposta.

Houve, ainda, a exclusão da contribuinte do Simples Nacional por meio do Ato Declaratório Executivo nº 22, de 13 de setembro de 2012, à folha 939, em virtude da não apresentação dos livros fiscais, nos termos do art. 29, II, da Lei Complementar nº123, de 2006.

Cientificada do lançamento, a autuada apresenta impugnação, sendo essas as suas razões de defesa, em síntese:

1. O lançamento está lastreado de vícios e é totalmente nulo, pois a Receita Federal solicitou simples informações ao banco, sem, contudo, fazer a identificação das pessoas que transferiram e depositaram dinheiro na conta corrente da contribuinte, e, o que é pior, efetuou o lançamento tributário com base em indícios e presunções, sem a identificação do sujeito passivo responsável pelo fato imponible;
2. Em casos como o presente, a fiscalização deveria aprofundar-se nas investigações, visto que os extratos bancários não caracterizam, por si só, rendimentos tributáveis;
3. Movimento não significa renda, teria que pelo menos haver prova de aumento patrimonial, que não houve e não há;
4. Os atos da administração pública devem ser motivados, a teor do que dispõe o art. 93, X, da art. 37 (sic) da CF/88, ao explicar os princípios constitucionais da legalidade e da publicidade, para que o contribuinte, de forma mais acessível e fácil, possa exercer o seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa;

5. A motivação por parte do auditor fiscal seria a diligência, no sentido de identificar quem efetuou os depósitos bancários na conta corrente, mas assim não o fez;
6. O auditor analisou a movimentação bancária da empresa sem a sua autorização, valendo-se de meios abusivos, autoritários e antidemocráticos, sem nenhuma comprovação fática quanto à real existência de sinais exteriores de riqueza e ou de rendimentos e ganhos de capital, tributando-a e com multa excessiva, além dos juros de mora;
7. Porém, a movimentação bancária não reflete a realidade do faturamento da empresa, pois os valores que circularam pela conta não foram nela mantidos;
8. Como não havia restrições e proibições de depósitos em 2008 e 2009, e não havia a exigência de vinculação de movimentação bancária para “casamento” de operações comerciais e/ou civis, o contribuinte, como cidadão comum, usou sua conta bancária “com a finalidade de (serviço bancário), inclusive cedendo a conta para parentes, amigos e clientes fazerem remessas e recebimentos de valores, uma vez que trabalha na atividade de comércio e nessa região de Itaituba (Vale do Tapajós) ainda predomina e predominava a atividade garimpeira, sendo comum o cidadão chegar do garimpo e pedir para usar a conta bancária para receber valores e transferir valores”, fato público e notório na cidade, que não precisa de prova fática material;
9. Desavisadamente, fazia uso da conta bancária da pessoa jurídica, movimentando valores de compra e venda da pessoa jurídica, como citado pelo próprio auditor fiscal, e de outros comerciantes, quando resolviam algumas compras em volume maior para melhorar o preço do produto e assim poderem comprar;
10. Os valores tributados pelo auditor apenas circularam pelas contas, sendo o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, bem claro quanto à necessidade de manutenção desses valores na conta bancária, o que não ocorreu;
11. Não houve quebra de caixa, estouro de variação patrimonial positiva, venda supervalorizada do ativo financeiro e ou imobilizado da empresa, não foi comprovada a compra e/ou venda por notas fiscais sem lançamento no livro fiscal, bem como não foram encontradas no estoque para comprovar acréscimo patrimonial e ou capital de giro, não havendo valores complementares a serem tributados;
12. O agente fiscal não pode valer-se de presunções, ficções ou indícios para suprir lacunas de Auto de Infração lavrado com base em extratos e/ou depósitos bancários, pois incumbe à Fazenda o ônus de comprovar a existência do fato gerador;
13. Mesmo assim, cumpre esclarecer que os depósitos bancários, como fato isolado, não autorizam o lançamento do IRPF (sic), pois não configuram o fato gerador desse imposto, que é a aquisição de disponibilidade econômica ou

jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, conforme previsto no art. 43 do Código Tributário Nacional-CTN, não podendo o lançamento prosperar;

14. A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois a experiência haurida com os casos anteriores evidenciou que entre esses dois fatos não havia nexos causal, vale dizer, constatou-se não haver liame absoluto entre os depósitos/transferência bancárias e o rendimento supostamente omitido;

15. A autoridade administrativa poderia solicitar a requisição dos dados bancários da contribuinte mediante documento denominado de Informações sobre Movimentação Financeira (RIMF), precedida de intimação para apresentação de informações sobre movimentação financeira, porém esse documento não foi encaminhado à contribuinte, a quem foram solicitadas diretamente as informações, “parece-nos, que, estava de posse desta, mediante a CPMF”, causando-lhe a quebra do sigilo bancário sem autorização judicial;

16. A RIMF deveria ter sido expedida com base em relatório circunstanciado elaborado pelo auditor fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato, na qual deveria constar a motivação da proposta de sua expedição, que demonstrasse, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade prevista na legislação, observado o princípio da razoabilidade, mas isso não foi efetuado pelo auditor fiscal, ficando claro e evidente que teve acesso às informações bancárias com base em dados obtidos sem autorização judicial, infringindo a CF/88 e as normas tributárias;

17. O sujeito passivo que se considerar prejudicado por uso indevido das informações requisitadas ou por abuso da autoridade requisitante poderá dirigir representação ao Corregedor Geral da Secretaria da Receita Federal com vistas à apuração do fato e, se for o caso, à aplicação de penalidades cabíveis ao servidor responsável pela infração;

18. Verifica-se que a autoridade administrativa solicitou extrato de todas as contas bancárias, documento hábil e idôneo que comprove a origem dos recursos depositados na conta corrente da impugnante, enfim, um verdadeiro bombardeio a sua vida privada e intimidade consagrada na Constituição Federal;

19. Houve no presente caso violação da garantia à liberdade, à intimidade e à vida privada, pois por diversas ocasiões o STF manifestou convicção de ver o sigilo de dados de operações financeiras como desdobramento do direito à privacidade assegurado no inciso X do art. 5º da Constituição Federal, que constitui, ainda, uma das formas de expressão da liberdade prestigiada no caput do citado artigo 5º, só passível de flexibilização pela Administração Pública ou pelo Ministério Público através de ordem judicial;

20. A quebra do sigilo só pode advir de determinação judicial, estampando, em decorrência, a inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 105, de 2001, por afronta ao inciso XII do art. 5º da Constituição, tendo havido no presente caso,

também, violação ao § 1º do art. 145 da Constituição Federal, que versa sobre os direitos individuais;

21. A contribuinte recolheu e apresentou a declaração pelo Simples nos últimos anos, expressando sua vontade de permanecer no referido regime, não cabendo sua exclusão retroativa, conforme Parecer Cosit nº 60 e Ato Declaratório SRF nº 16, de 02/10/2002, que afronta o artigo 179 da Constituição, sendo incontroversa e inquestionável a sua manutenção no Simples Nacional nos anos calendário 2008 e 2009, por ser direito adquirido e garantia constitucional pátria;

22. A multa de ofício aplicada é confiscatória;

23. O auditor fiscal não fez a imputação proporcional dos tributos pagos, nem tampouco excluiu da base de cálculo do lançamento os valores da receita bruta declarada na declaração do Simples, ou seja houve bi-tributação;

24. Excluem-se da tributação da CSL os valores do custo na aquisição de mercadorias não escrituradas, relacionados diretamente com a omissão de receitas, sendo esse o entendimento unânime da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes;

25. É obrigação do auditor fiscal aproveitar os custos na aquisição de mercadorias para, depois de deduzidos esses valores, em caso de não escrituração fiscal adequada, promover o arbitramento do IRPJ, merecendo, assim, ser decretada a nulidade do Auto de Infração;

26. Além de desconsiderar o faturamento regular apresentado pelas notas fiscais, o auditor aplicou a CPP - Contribuição Patronal Previdenciária sobre a movimentação bancária, com base na Medida Provisória nº 540, de 02 de agosto de 2011, e Medida Provisória nº 563, de 03 de abril de 2012, em relação aos anos calendário 2008 e 2009, conflitando com o princípio da irretroatividade assegurado pela Constituição;

27. Deve ser excluída da autuação a CPP por ser imprópria, indevida e inaplicável no presente feito;

28. Tece comentários sobre a irretroatividade da lei;

29. Ao final, protesta por todos os meios de provas permitidos em direito, garantias constitucionais, juntada de documentos, juntada de novos documentos, apresentação de memoriais, etc.

Intimada em 23/01/2018 (fl. 1.498), a contribuinte apresentou, em 21/02/2018, Recurso Voluntário (fls. 1.501 a 1.559). Suscita a preliminar de prescrição intercorrente; no mais, reprisa as alegações da impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

### **Admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **Considerações Iniciais**

Nos termos da Portaria MF nº 1.634/2023 (“**RICARF**”), o artigo 114, §12º, inciso I, admite que a fundamentação da decisão seja feita mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

### **PRELIMINARMENTE**

#### **RMF, Sigilo Bancário e Prova Ilegal**

A contribuinte argui pela ilegalidade da quebra de sigilo fiscal.

A Lei Complementar nº 105/2001 permitiu que o Fisco examine informações referente a contas de depósitos e aplicações financeiras dos contribuintes, quando houver fiscalização em curso, conforme disposto nos artigos abaixo:

Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9 desta Lei Complementar.

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

§ 2º As informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade

interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§ 5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Por expressa disposição legal, a prestação de informações financeiras às autoridades fazendárias será feita nos exatos termos do artigo 6º supracitado, não constituindo violação ao dever de sigilo bancário, desde que o contribuinte tenha contra si um procedimento fiscal em curso e tais exames sejam indispensáveis, justificadamente.

O Decreto nº 3.724/2001 regulamenta essa faculdade conferida à Receita Federal do Brasil, reprisando algumas regras da lei complementar já analisada. Veja:

~~Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).~~

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB serão executados por ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e terão início mediante expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF, conforme procedimento a ser estabelecido em ato do Secretário da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

§ 5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis

~~Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).~~

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o TDPF. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

~~§ 2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF.~~

§ 2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do procedimento fiscal. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

§ 6º No relatório referido no parágrafo anterior, deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade prevista no artigo anterior, observado o princípio da razoabilidade.

Nos termos do Decreto nº 3.724/2001, exige-se que o contribuinte fiscalizado seja intimado a apresentar informações sobre movimentações financeiras, necessárias à execução do procedimento fiscal. Acaso não apresentadas as informações, pode-se requisitar informações, apresentando as motivações para tal. Ainda, é possível que a RMF seja solicitada quando o contribuinte esteja em regime especial de fiscalização, conforme previsto abaixo:

Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

VII - previstas no art. 33 da Lei no 9.430, de 1996;

O regime especial de fiscalização é uma exceção prevista no artigo 33 da Lei nº 9.430/1996, quando evidenciadas dificuldades no cumprimento da atividade privativa e vinculada das autoridades fiscais, em decorrência de atos praticados pelos contribuintes. *In verbis*:

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pela sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pela não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

II - resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as atividades do sujeito passivo, ou se encontrem bens de sua posse ou propriedade;

III - evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

IV - realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem a devida inscrição no cadastro de contribuintes apropriado;

V - prática reiterada de infração da legislação tributária;

VI - comercialização de mercadorias com evidências de contrabando ou descaminho;

VII - incidência em conduta que enseje representação criminal, nos termos da legislação que rege os crimes contra a ordem tributária.

Consequentemente, por exemplo, o contribuinte cuja conduta constitua o embaraço à fiscalização previsto no inciso I do artigo 33 da Lei nº 9.430/1996, poderá ser incluído em regime especial de fiscalização, sem que suas informações bancárias sejam requisitadas; ou, igualmente, poderá ter suas informações bancárias requisitadas sem que seja incluído em regime especial de fiscalização. As duas providências podem ser adotadas ou nenhuma delas, a depender das ocorrências verificadas no caso concreto.

Tais normas dotada de maior concretude refletem a autorização contida no artigo 197, inciso II, do CTN:

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa tôdas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

A análise do conjunto normativo indica que não somente o Poder Judiciário poderá requisitar informações financeiras, porquanto os atos legais e regulamentares mencionados disciplinaram as hipóteses específicas nas quais o acesso é permitido e, ao circunscrever-se a este âmbito, a prova obtida é plenamente válida e, sobre ela, a contribuinte foi regularmente intimada a se manifestar e a esclarecer a origem dos valores questionados, tanto na fase procedimental como na litigiosa, quando da concessão de prazo regulamentar para impugnação após a ciência da formalização da exigência. Inexiste previsão expressa na Constituição Federal quanto à inviolabilidade do sigilo bancário.

Nesse sentido, destaco que no julgamento das ADIs nº 2.390, 2.859, 2.386 e 2.397 e do RE nº 601.314, o Supremo Tribunal Federal entendeu que as disposições normativas não violam o sigilo bancário, ocorrendo somente a transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos para o Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, não havendo, portanto, ofensa à Constituição Federal.

Diante do exposto, não há que se questionar a força coercitiva das normas que autorizam a RMF por parte do Fisco Federal. Por essas razões, rejeito as alegações recursais.

### **Argumentos constitucionais que refutam o lançamento**

Adicionalmente a recorrente alega diversas inconstitucionalidades relacionadas ao procedimento fiscal, à confiscatoriedade da multa aplicada e à possibilidade de se efetuar o lançamento com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

Como sabido, no âmbito do CARF vigora a Súmula CARF nº 2, de aplicação impositiva aos julgadores administrativos, vedando a análise de constitucionalidade da lei tributária pelo órgão:

**Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A súmula encontra fundamento no artigo 26-A do Decreto-lei nº 70.235/1972, que veda expressamente aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009)

Portanto, o julgador administrativo, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, deve se limitar a aplicá-la, sem emitir juízo de valor acerca de sua constitucionalidade ou de outros aspectos de sua validade – matéria reservada à jurisdição judicial.

Isto posto, rejeito a arguição principiológico-constitucional que contesta o lançamento de ofício.

### **MÉRITO**

#### **Omissão de receita**

O artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 dispõe sobre a omissão de receitas:

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

A omissão de receitas por presunção legal, naturalmente, é uma forma pela qual se permite que a autoridade fiscal, diante de práticas omissivas dos contribuintes, pratique o ato do

lançamento de ofício. Caso contrário, em muitas situações, seria impossível aferir a base de cálculo do imposto de renda e tornaria ineficaz a atividade fiscalizatória.

Naturalmente, tratando-se de uma presunção, uma série de cuidados deve ser tomados no decorrer do procedimento fiscal, a exemplo de intimar o contribuinte a se manifestar sobre as divergências encontradas e comprovar a real natureza dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento.

Existe uma correlação lógica no dispositivo legal: diante do fato conhecido, que é ser beneficiário de conta bancária com depósitos sem origem e sem oferecimento à tributação, com o fato desconhecido, que reside na incerteza sobre sua natureza de renda. Por isso, a presunção legal existe e deve ser acareada com as informações prestadas pelo contribuinte.

Tratando-se de uma presunção legal, mas relativa, no procedimento fiscal em que se constata a omissão de receitas, o ônus probatório para ilidir a presunção é do contribuinte. Somente este pode demonstrar a origem dos recursos dos depósitos bancários e apresentar provas hábeis e idôneas que demonstrem a não ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

No caso concreto, porém, intimada a contribuinte a se manifestar sobre as discrepâncias encontradas pela autoridade fiscal, nenhuma prova foi produzida pela contribuinte, friso: nem durante o procedimento fiscal e nem em suas manifestações na fase litigiosa.

Aproveito as considerações da decisão recorrida como fundamento de decidir:

Repita-se, ao revés do alegado pela impugnante, não compete à Fazenda identificar as pessoas que transferiram e depositaram dinheiro na conta corrente da contribuinte. Igualmente não elide o lançamento de ofício a simples alegação de que usou sua conta bancária “com a finalidade de (serviço bancário), inclusive cedendo a conta para parentes, amigos e clientes fazerem remessas e recebimentos de valores, uma vez que trabalha na atividade de comércio e nessa região de Itaituba (Vale do Tapajós) ainda predomina e predominava a atividade garimpeira, sendo comum o cidadão chegar do garimpo e pedir para usar a conta bancária para receber valores e transferir valores”.

Ora, as contas bancárias de uma pessoa jurídica destinam-se a movimentar exclusivamente seus recursos, e não de outras pessoas físicas ou jurídicas.

Observe-se que inexistente qualquer determinação no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, de que só devem caracterizar a omissão de receita os valores mantidos na conta bancária, com a conseqüente exclusão de valores que “apenas circularam pelas contas”.

A norma é clara ao estabelecer que todos os depósitos bancários cuja origem não restar comprovada mediante documentação hábil e idônea caracterizam-se como receita omitida, excluindo-se aqueles valores decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica.

Aqui não se vislumbra, portanto, qualquer ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Claras estão as conclusões que motivaram a lavratura dos Autos de Infração, detalhadamente descritas no Termo de Verificação Fiscal, e, devidamente cientificada de todos os atos e termos lavrados no presente processo, à contribuinte foi permitida a apresentação de impugnação contra os fatos apurados pelo auditor fiscal, bem como a apresentação de todos os documentos que julgou necessários à sua defesa.

Está caracterizada a omissão de receitas, portanto, correto o lançamento de ofício.

### **Demais alegações de defesa**

Com relação às demais matérias de defesa arguidas, novamente, declaro minha concordância com a decisão recorrida e, portanto, colaciono-as:

Por sua vez, improcede a alegação da impugnante de que nos Autos de Infração não houve a imputação proporcional dos tributos pagos e que a receita bruta declarada na DASN não foi excluída da base de cálculo.

A Infração 1 refere-se exclusivamente aos depósitos de origem não comprovada, não havendo porque excluir a receita bruta declarada na DASN da base de cálculo dos Autos de Infração.

Quanto à Infração 2 – insuficiência de recolhimento dos tributos e contribuições abrangidos pelo Simples Nacional em decorrência da mudança da faixa de tributação, uma vez que a receita bruta acumulada dos 12 meses anteriores foi recomposta –, ao apurá-la o autuante assim esclareceu no item 30 do Termo de Verificação Fiscal:

Assim, para calcular o valor devido para cada tributo devem ser aplicadas as alíquotas das tabelas 4 e 5 sobre a base de cálculo utilizada no pagamento. A diferença entre o valor que deveria ser pago e o valor efetivamente pago é a chamada insuficiência de recolhimento. Por exemplo: Em março de 2008, o sujeito passivo acusou uma Receita Bruta declarada de R\$5.500,00 com uma acumulada nos doze meses anteriores de R\$28.367,20 (obtida a partir de declarações de Simples e Simples Nacional). Nesta situação, para calcular a COFINS o sujeito passivo lançou mão da alíquota de 0,74% resultando num valor de R\$40,7. No entanto, caso tivesse utilizado o valor correto de receita bruta acumulada (R\$124.169,29) estaria sujeito à alíquota de 1,08% (vide tabela 4) o que levaria ao valor R\$59,4. Uma vez que já efetuou o pagamento dos R\$40,7, a insuficiência de recolhimento é de R\$18,7 (R\$59,4 – R\$40,7). (grifei)Os valores recolhidos constam do Demonstrativo de Apuração (fls. 801/804), restando comprovado que foram considerados pelo autuante.

A impugnante anexa às folhas 1274/1286 guias de recolhimento da Previdência Social, alegando que o auditor fiscal tributou a CPP – Contribuição Previdenciária

Patronal sobre a movimentação bancária, embora as Medidas Provisórias nº 540, de 2011, e nº 563, de 2012, tenham substituído as contribuições previdenciárias, conflitando assim com o princípio da irretroatividade.

Em seguida, cita parcelas que comporiam as bases de cálculo das contribuições previdenciárias, com as respectivas fundamentações legais, concluindo que a CPP deve ser excluída da autuação.

Entendendo corroborar seu argumento, transcreve ementa do Acórdão nº 12-22.722, de 2009, que trata do recolhimento de tributos na forma do Simples Nacional por empresas que possuem débitos com a Fazenda Pública com exigibilidade suspensa, situação completamente diversa daquela tratada neste processo.

No mesmo sentido, a impugnante transcreve julgados administrativos que versam sobre aspectos atinentes a legislações específicas dos tributos nelas mencionados, como a exclusão da tributação da CSL do custo de aquisição de mercadorias não escrituradas e a redução da alíquota do imposto de renda retido na fonte.

Contudo, a autuação em questão refere-se à cobrança de impostos e contribuições apurados pela sistemática do Simples Nacional, estabelecidos no artigo 13 da Lei Complementar nº 123, de 2006, legislação específica que deve ser observada pelas pessoas jurídicas enquadradas do referido regime de tributação.

Por sua vez, a base de cálculo – receita bruta total – e as alíquotas aplicadas no período autuado estão elencadas na Resolução nº 5 do Comitê Gestor do Simples Nacional, de 30 de maio de 2007, ao qual compete regulamentar a opção, exclusão, tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, dívida ativa, recolhimento e demais itens relativos ao regime, conforme estabelecido na LC 123, de 2006.

Destarte, inexistente qualquer reparo a se fazer nos Autos de Infração.

No que tange à exclusão do Simples Nacional, o embaraço à fiscalização em face da não apresentação dos livros fiscais foi o fato motivador do Ato Declaratório Executivo nº 22, de 13 de setembro de 2012, à folha 939, tendo como fundamentação legal o art. 29, inciso II, da Lei Complementar nº 123, de 2006:

(...)

Em sua defesa, a impugnante nada disse acerca dos livros fiscais, alegando apenas que sua exclusão é indevida por se tratar de direito adquirido e garantia constitucional pátria, após transcrever doutrina sobre a exclusão na hipótese de existirem débitos com a Fazenda Pública, que, repita-se, não é o caso.

Ressalte-se que juízos quanto aos princípios constitucionais têm como destinatário imediato o legislador ordinário, e não a autoridade administrativa.

Ora, o fato de a pessoa jurídica ser optante do Simples Nacional não significa que assim o será eterna e incondicionalmente. Existindo qualquer uma das hipóteses

de exclusão previstas na Lei Complementar nº 123, de 2006, deve o Fisco excluí-la de ofício do referido regime, não havendo que se falar em direito adquirido.

A impugnante alega ser incabível sua exclusão retroativa, mas há previsão expressa para retroação dos efeitos. O parágrafo 1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, prevê que nas hipóteses do inciso II do caput – embarço à fiscalização caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada – a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas.

Considerando que a contribuinte foi intimada em maio de 2012 a apresentar o livro caixa, cuja escrituração é obrigatória para os optantes do Simples Nacional, tendo respondido à fiscalização não possuir tal livro devidamente escriturado, igualmente não o apresentando até a lavratura do Auto de Infração, os efeitos da exclusão do Simples Nacional em face do ADE retroagiram a 01/05/2012.

A impugnante cita em sua defesa o Parecer Cosit nº 60, sem indicar qual o ano de sua edição, e também o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 16, de 2002, que além de se referir ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples, instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e não ao Simples Nacional, objeto deste processo, trata da retificação de ofício por parte da autoridade fiscal da opção nos casos de erros de fato, não guardando, portanto, qualquer relação com o presente litígio.

Desta forma, não tendo a impugnante trazido qualquer argumento contrário à sua exclusão do Simples Nacional capaz de elidi-la, mantêm-se neste voto os efeitos do ADE contestado.

Quanto à multa de ofício, ressalte-se que em nosso sistema jurídico as leis gozam da presunção de constitucionalidade, sendo impróprio acusar de confiscatória a sanção em exame, quando é sabido que, nas limitações ao poder de tributar, o que a Constituição veda é a utilização de tributo com efeito de confisco. Esta limitação não se aplica às sanções, que atingem tão-somente os autores de infrações tributárias plenamente caracterizadas, e não a totalidade dos contribuintes.

O Código Tributário Nacional autoriza o lançamento de ofício no inciso V do art. 149, litteris:

(...)

O artigo seguinte – 150 – citado ao término do inciso V acima transcrito trata do lançamento por homologação. A não antecipação do pagamento, prevista no caput deste artigo, caracteriza a omissão prevista no inciso citado, o que autoriza o lançamento de ofício, com aplicação da multa de ofício.

Assim sendo, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que a insere no campo das

infrações tributárias, outro não poderia ser o procedimento da fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

As razões acima dispostas são irretocáveis e rechaçam as alegações recursais relacionadas à (i) ausência de imputação proporcional dos tributos pagos e que a receita bruta declarada no DASN não foi excluída da base de cálculo, porquanto a infração 1 refere-se exclusivamente aos depósitos de origem não comprovadas; (ii) a infração 2, por sua vez, refere-se à insuficiência de recolhimento dos tributos e contribuições no Simples Nacional, considerando-se sua receita bruta acumulada, estando corretas as considerações da fiscalização (logo, constatando-se a infração 1 e 2, suas alegações não procedem, porquanto já foram expurgados os efeitos das declarações do contribuinte); (iii) a improcedência com relação às alegações recursais de impossibilidade de cobrança de CPP, porquanto o lançamento, no Simples Nacional, tem como base de cálculo a receita bruta da contribuinte, no caso, a receita omitida; (iv) com relação à exclusão do Simples Nacional, correta a medida adotada pela fiscalização, ante à negativa não justificada de exibição dos livros e documentos aos quais está obrigada a manter, notadamente, informações relacionadas a sua movimentação financeira substanciada no livro-caixa; (v) por fim, sobre a multa de ofício, a impossibilidade de seu afastamento com base em normas constitucionais, bem como pela correta aplicação da lei, nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, tal como previsto na LC nº 123/2006.

Por essas razões, também rejeito as alegações recursais.

### **Conclusão**

Ante ao exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito as preliminares arguidas, e, no mérito, **nego provimento** às pretensões recursais, mantendo a decisão recorrida.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Nimer Chamas**