



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

Processo n° 10469.725524/2011-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1803-002.617 – 3ª Turma Especial
Sessão de 25 de março de 2015
Matéria IRPJ E OUTROS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente NADIA MARIA F. C. DE FARIAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007, 2008

SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.
ADMISSIBILIDADE.

“Destarte, o sigilo bancário, como cediço, não tem caráter absoluto, devendo ceder ao princípio da moralidade aplicável de forma absoluta às relações de direito público e privado, devendo ser mitigado nas hipóteses em que as transações bancárias são denotadoras de ilicitude, porquanto não pode o cidadão, sob o alegado manto de garantias fundamentais, cometer ilícitos. Isto porque, conquanto o sigilo bancário seja garantido pela Constituição Federal como direito fundamental, não o é para preservar a intimidade das pessoas no afã de encobrir ilícitos.” (STJ - Recurso Repetitivo)

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

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

Exercício: 2007, 2008

EXCLUSÃO DO SIMPLES. RETROATIVIDADE. POSSIBILIDADE.

A retroatividade da exclusão do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) é possível, por se tratar, no caso, de procedimento de caráter meramente declaratório, e não desconstitutivo, conforme entendimento

firmado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática de Recursos Repetitivos, de observância obrigatória por este Colegiado (REsp nº 1.124.507/MG).

EXCLUSÃO DO SIMPLES. “EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO”. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS DA ESCRITURAÇÃO. FALTA DE ESCLARECIMENTOS A RESPEITO DA ORIGEM DA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA.

Tanto a falta de apresentação de livros e documentos da escrituração, quando a falta de esclarecimentos a respeito da origem da movimentação bancária não são de molde a caracterizar “embaraço à fiscalização”, visto que a própria legislação prevê, para esses casos, o remédio jurídico do arbitramento dos lucros e da presunção legal de omissão de receitas, respectivamente.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EFEITOS.

A prática reiterada de infração à legislação tributária autoriza a exclusão de ofício do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), surtindo efeitos a partir, inclusive, do mês de ocorrência dessa prática reiterada (mês subsequente ao primeiro mês de cometimento da infração).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2007, 2008

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.

Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência, na medida em que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Cármem Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Cármem Ferreira Saraiva, Fernando Ferreira Castellani, Sérgio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, Ricardo Diefenthaeler e Roberto Armond Ferreira da Silva.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 534 a 537):

Contra a contribuinte acima qualificada, lavraram-se autos de infração formalizando a exigência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, do Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, através dos quais se constituiu crédito tributário, referente aos anos-calendário de 2006 e 2007, no valor total de R\$ 611.259,85, incluídos multa de ofício qualificada e juros de mora.

2. No lançamento referente ao IRPJ (fls. 316/329), estimado com base no lucro arbitrado, encontra-se registrada a seguinte infração, ao final tipificada: “001 – RECEITA OPERACIONAL OMITIDA (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA). REVENDA DE MERCADORIAS”. No Relatório Fiscal de fls. 272/282, a autoridade autuante consignou, em síntese, após descrever o procedimento fiscal:

2.1. *Nos períodos-base da autuação, a contribuinte autuada era optante do Simples Federal e Nacional (este último a partir de julho de 2007) e apresentou movimentação bancária, requerida ao BRADESCO através de emissão de Requisição de Movimentação Financeira – RMF, incompatível com a receita declarada (registrada no Livro Caixa). Intimada a justificar a divergência, a titular da empresa individual autuada afirmou não possuir qualquer justificativa;*

2.2. *A contribuinte autuada foi excluída da sistemática do Simples Federal a partir de janeiro de 2006 e do Simples Nacional desde o início da sua vigência (Ato Declaratório Executivo DRF/NAT nº 17, de 14 de julho de 2011 - fl. 271). A respeito da exclusão, a contribuinte foi cientificada em 29/07/2011 (fl. 513, mesma data em que tomou ciência dos autos de infração – fl. 514);*

2.3. *Os livros contábeis apresentados (Livros Caixa) não se prestam à apuração do lucro real ou do lucro presumido, incidindo, assim, o disposto no art. 47, II, da Lei nº 8.981, de 1995;*

2.4. *A receita bruta que serviu de base para o arbitramento do lucro é o somatório da receita declarada com a omitida;*

2.5. *Os valores recolhidos na sistemática do Simples foram aproveitados para reduzir os valores devidos, na proporção prevista no art. 22, II, da Lei nº 9.317, de 1996, e Anexo I da Lei Complementar nº 123, de 2006.*

3. No prazo legal, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade contra o ato de exclusão do Simples Federal e Nacional (fls. 330/390), por meio da qual alega, em apertada síntese, depois de relatar os fatos:

3.1. *No embasamento legal, não foram lembradas as alterações da Lei nº 9.317, de 1996, que foram integradas no Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99). Do que disposto no art. 192 do RIR/99, infere-se que, no caso do inciso II do art. 196 do mesmo diploma regulamentar, quando o faturamento ultrapassar o limite da*

permanência no regime da Empresa de Pequeno Porte – EPP, os efeitos da exclusão incidirão “a partir do mês subsequente àquele em que se proceder à exclusão, ainda que de ofício” (art. 196 do RIR/99; art. 15 da Lei nº 9.317, de 1999). O RIR/99 alterou a Lei nº 9.317, de 1999, quando alterou a redação da norma original, “anteriormente vigente ao RIR/99, aí incluído o inciso II do art. 192 do RIR/99, na redação do artigo 196, com efeitos da exclusão a partir da ciência do ato declaratório excludente àquele regime” (cita o art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução do Código Civil). Assim, somente outro ato legal poderia revogar o disposto no inciso II do art. 196 do RIR/99, o que ainda não aconteceu. O art. 22, § 6º, da Instrução Normativa – SRF nº 34, de 2001, determina que, “iniciado o procedimento de ofício, a falta de alteração cadastral implicará na exclusão da pessoa jurídica a partir do mês subsequente ao da ciência do ato declaratório expedido pela Secretaria da Receita Federal”. A IN SRF nº 250, de 2002, revogou a IN SRF nº 34, de 2001, sem interrupção de sua força normativa. Segundo o art. 108 do CTN, a legislação processual não alcança os fatos pretéritos. A atividade administrativa é plenamente vinculada;

3.2. *A capitulação legal de exclusão do Simples está em desacordo com os fatos objeto da ação fiscal. Não se comprovou que a empresa decidiu em quaisquer das hipóteses previstas no art. 14 da Lei nº 9.317, de 1996. Ademais, mesmo que tivesse razão o Auditor, a ação foi iniciada em setembro de 2010, de modo que seria impossível a exclusão a partir dos anos-calendário de 2006 e 2007. A discrepância entre o ato administrativo e o fato que originou a exclusão maculou o art. 10, III, do Decreto nº 70.235, de 1972 (sic). A retroatividade se refere apenas aos critérios de apuração ou fiscalização. Não pode haver restrição ao direito de permanência do Simples até a ciência do Ato Declaratório Executivo DRF/NAT nº 17, de 2011;*

3.3. *A lei não pode retroagir para prejudicar o contribuinte (arts. 106 e 112 do CTN);*

3.4. *A presunção de que incorreu em infração à legislação tributária não pode servir de referencial para a exclusão do Simples (reproduz o art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999);*

3.5. *Encontra-se em pleno gozo da opção pelo Simples, face à apresentação da manifestação de inconformidade, conforme dispõe a Solução de Consulta Cosit nº 39, de 14/02/2005. Se o julgamento da lide for pela manutenção da exclusão do Simples, deverá proceder-se de acordo com o art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996;*

3.6. *Segundo o atual CARF, permite-se a regularização da situação fiscal do contribuinte “ex post à autuação, para efeito de permanência no regime tributário do Simples”. A falta de qualquer um dos requisitos para a validação do ato administrativo enseja a sua nulidade. Conforme dispõe a Resolução CGSN nº 04, de 2007, o julgador deve registrar a liberação da empresa para a manutenção no Simples Nacional, pois os efeitos do Ato Declaratório Executivo DRF/NAT nº 17, de 2011, foram suspensos;*

3.7. *Decisão proferida pela DRJ de Campinas contradiz os argumentos do Auditor-Fiscal na representação que lastreia o Ato Declaratório de Exclusão do Simples (diz a ementa transcrita: “A despeito das reiteradas omissões verificadas no atendimento às intimações fiscais, ... os documentos apresentados revelaram-se, justamente, como os elementos fundamentais para apuração da omissão de receitas. Não se vislumbrando, portanto, embaraço à fiscalização, a justificar o agravamento da penalidade”);*

3.8. Conforme entende o atual CARF, a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários não caracteriza o evidente intuito de fraude, para efeito de aplicação da multa qualificada. O retardamento ou a redução do imposto a pagar, mesmo que reiteradamente, não corresponde à hipótese legal (art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996). A Súmula nº 25 do CARF prevê que a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964. A Súmula nº 29 do CARF não foi observada, já que havia mais de um signatário com poderes para movimentar os valores depositados na rede bancária, o que anula o procedimento principal (autos de infração) e o acessório (exclusão do Simples). Por sua vez, a Súmula nº 34 do CARF prevê a qualificação da multa quando comprovada a interposição de pessoas. O julgador deve observar as súmulas vinculantes do CARF;

3.9. O art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, inclui a declaração inexata como hipótese de aplicação da multa de 75%. A representação fiscal para fins penais só veio a ser expedida em 29/07/2011. Não é do conhecimento dos representantes da empresa, o que infringe o art. 3º, § 3º, da Portaria SRF nº 1.805, de 1998;

3.10. A tributação com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser feita com base exclusivamente em valores e extratos ou comprovantes de depósitos, devendo-se excluir as transferências e os valores individuais iguais ou inferiores a R\$ 1.000,00 (somatório no ano não ultrapasse R\$ 12.000,00). O Decreto-lei nº 2.471, de 01/09/1988, determinou o cancelamento dos débitos que tenham origem na cobrança do imposto de renda com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários;

3.11. Depósitos bancários não implicam, por si só, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, pois devem ser considerados apenas como indícios (fundamenta-se em ementas do então Conselho de Contribuintes);

3.12. Conforme a Constituição Federal, a quebra de sigilo bancário reclama autorização judicial. O plenário do Supremo Tribunal Federal deu provimento a recurso extraordinário para afastar a possibilidade de a Receita Federal ter acesso direto a dados bancários com arrimo apenas na Lei Complementar nº 105, de 2001, cuja inconstitucionalidade foi declarada com efeitos ex tunc (Recurso Extraordinário nº 389.808/PR). O art. 62, I, do Regimento Interno do CARF veda a seus membros afastar a aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, exceto se já declarado inconstitucional por decisão definitiva do STF. Assim, a decisão definitiva relativa à nulidade do procedimento fiscal, arrimado em quebra do sigilo bancário sem autorização judicial, deve ser reconhecida pelo CARF. O procedimento de aditamento pelo contribuinte é condição sine qua non à aplicação do Regimento Interno em seu favor, por se tratar de fato superveniente, a teor do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

4. Também no prazo legal, a contribuinte também apresentou a impugnação de fls. 391/512, através da qual, com base nos mesmos argumentos já delineados na manifestação de inconformidade *supra*, requer a nulidade dos autos de infração e, por decorrência, do ADE DRF/NAT nº 17, de 14/07/2011, e da Representação Fiscal para Fins Penais. Acresce, contudo, que a busca da verdade material não pode restringir-se à escrituração do Livro Caixa, devendo-se considerar outros parâmetros. Depois de reproduzir escólios doutrinários e ementa de decisão judicial, asseve, ainda, que, caso dispusesse de cópias dos extratos bancários

adquiridos em face da quebra de sigilo bancário, poderia demonstrar que o faturamento bruto está compatível com a sua movimentação financeira. Sustenta, assim, cerceado o seu direito de defesa.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 533 e 534):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em 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.

SONEGAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

Estando devidamente demonstrado nos autos que a conduta do contribuinte se qualifica como sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, é de se aplicar a multa de ofício na forma qualificada, nos termos da legislação específica.

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

Ano-calendário: 2006, 2007

SIMPLES FEDERAL E NACIONAL. EXCLUSÃO. TERMO *A QUO*.

No caso em que verificadas as hipóteses previstas nos incisos II e V do art. 14 da Lei nº 9.317, de 1996, que disciplinava o extinto Simples Federal, e nos incisos II, V e VIII do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2007, o contribuinte deve ser excluído do regime simplificado já a partir do mês da ocorrência da infração (art. 15, V, da Lei nº 9.317, de 1996, c/c art. 29, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 2007).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

SIGILO BANCÁRIO. ART. 26-A DO DECRETO Nº 70.235, DE 1972.

A aplicação do disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, reclama que a decisão proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal se qualifique como definitiva na esfera judicial.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Não se cogita da nulidade do auto de infração quando, além de formalmente perfeito, for indubitosa a competência da autoridade autuante, bem como em nada malferido o direito de defesa do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. Cientificada da referida decisão em 16/12/2011 (fls. 637), a tempo, em 04/01/2012, apresenta a interessada Recurso de fls. 559, 562 a 615, e 636, instruído com os documentos de fls. 560, 561, e 616 a 635, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos e aduzindo mais os seguintes:

- a) que o Judiciário pátrio, por meio do Superior Tribunal de Justiça (STJ), exige prova inconteste para exclusão do Simples, vedada a retroatividade de seus efeitos;
- b) que só pode haver efeito retroativo da exclusão do Simples Federal ou Nacional nas seguintes hipóteses: (1) mudança de atividade vedada para permitida, após o ingresso no regime simplificado; (2) ultrapassado, no ano-calendário de início de atividades, o limite de receita bruta permitida, a teor do REsp nº 996.098, de 2008;
- c) que os livros comerciais apresentados compreendem, segundo palavras da fiscalização, os livros Caixa e Contábeis;
- d) que, ao contrário da afirmação da decisão recorrida, há contraditório explícito ao arbitramento do lucro por falta de escrituração acorde às leis comerciais e fiscais;
- e) que a decisão recorrida, de *per si*, não indica por que a escrituração do livro Caixa não permite identificar a movimentação financeira da Recorrente;
- f) que, relativamente à matéria tributável, há que ser transparente e minudente, de forma que o sujeito passivo passa conferir os elementos a ela vinculados; contrário senso, configura-se cerceamento de defesa;
- g) que, no lançamento em lide, não há descrição das exclusões de lei: cheques depositados, devolvidos, transferências, depósitos/saques entre as contas correntes da Recorrente;
- h) que preclara a nulidade da autuação, a teor do inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972; e
- i) que, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 387.604, de 23/02/2011, que teve como Relatora a Ministra Cármen Lúcia, foi reconhecida repercussão geral relativa ao Recurso Extraordinário nº 389.808.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

Recursos repetitivos (STJ)

4. Dispõe o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações das Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010 (grifou-se):

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

5. Relativamente à questão da **quebra do sigilo bancário sem autorização judicial**, é o seguinte o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC):

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS REFERENTES A FATOS IMPONÍVEIS ANTERIORES À VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR 105/2001. APLICAÇÃO IMEDIATA. ARTIGO 144, § 1º, DO CTN. EXCEÇÃO AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE.

1. A quebra do sigilo bancário sem prévia autorização judicial, para fins de constituição de crédito tributário não extinto, é autorizada pela Lei 8.021/90 e pela Lei Complementar 105/2001, normas procedimentais, cuja aplicação é imediata, à luz do disposto no artigo 144, § 1º, do CTN.

2. O § 1º, do artigo 38, da Lei 4.595/64 (revogado pela Lei Complementar 105/2001), autorizava a quebra de sigilo bancário, desde que em virtude de determinação judicial, sendo certo que o acesso às informações e esclarecimentos, prestados pelo Banco Central ou pelas instituições financeiras, restringir-se-iam às partes legítimas na causa e para os fins nela delineados.

3. A Lei 8.021/90 (que dispôs sobre a identificação dos contribuintes para fins fiscais), em seu artigo 8º, estabeleceu

que, iniciado o procedimento fiscal para o lançamento tributário de ofício (nos casos em que constatado sinal exterior de riqueza, vale dizer, gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte), a autoridade fiscal poderia solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no artigo 38, da Lei 4.595/64.

4. O § 3º, do artigo 11, da Lei 9.311/96, com a redação dada pela Lei 10.174, de 9 de janeiro de 2001, determinou que a Secretaria da Receita Federal era obrigada a resguardar o sigilo das informações financeiras relativas à CPMF, facultando sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente.

5. A Lei Complementar 105, de 10 de janeiro de 2001, revogou o artigo 38, da Lei 4.595/64, e passou a regular o sigilo das operações de instituições financeiras, preceituando que não constitui violação do dever de sigilo a prestação de informações, à Secretaria da Receita Federal, sobre as operações financeiras efetuadas pelos usuários dos serviços (artigo 1º, § 3º, inciso VI, c/c o artigo 5º, caput, da aludida lei complementar, e 1º, do Decreto 4.489/2002).

6. As informações prestadas pelas instituições financeiras (ou equiparadas) restringem-se 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 (artigo 5º, § 2º, da Lei Complementar 105/2001).

7. O artigo 6º, da lei complementar em tela, determina que: "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."

8. O lançamento tributário, em regra, reporta-se à data da ocorrência do fato ensejador da tributação, regendo-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (artigo 144, caput, do CTN).

9. O artigo 144, § 1º, do Codex Tributário, dispõe que se aplica imediatamente ao lançamento tributário a legislação que, após a ocorrência do fato impositivo, tenha instituído novos critérios de

investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

10. Consequentemente, as leis tributárias procedimentais ou formais, conducentes à constituição do crédito tributário não alcançado pela decadência, são aplicáveis a fatos pretéritos, razão pela qual a Lei 8.021/90 e a Lei Complementar 105/2001, por envergarem essa natureza, legitimam a atuação fiscalizatória/investigativa da Administração Tributária, ainda que os fatos impositivos a serem apurados lhes sejam anteriores. (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 806.753/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 22.08.2007, DJe 01.09.2008; EREsp 726.778/PR, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 14.02.2007, DJ 05.03.2007; e EREsp 608.053/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 09.08.2006, DJ 04.09.2006).

11. A razoabilidade restaria violada com a adoção de tese inversa conducente à conclusão de que Administração Tributária, ciente de possível sonegação fiscal, encontrar-se-ia impedida de apurá-la.

12. A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 facultou à Administração Tributária, nos termos da lei, a criação de instrumentos/mecanismos que lhe possibilitassem identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, respeitados os direitos individuais, especialmente com o escopo de conferir efetividade aos princípios da personalidade e da capacidade contributiva (artigo 145, § 1º).

13. Destarte, o sigilo bancário, como cediço, não tem caráter absoluto, devendo ceder ao princípio da moralidade aplicável de forma absoluta às relações de direito público e privado, devendo ser mitigado nas hipóteses em que as transações bancárias são denotadoras de ilicitude, porquanto não pode o cidadão, sob o alegado manto de garantias fundamentais, cometer ilícitos. Isto porque, conquanto o sigilo bancário seja garantido pela Constituição Federal como direito fundamental, não o é para preservar a intimidade das pessoas no afã de encobrir ilícitos.

14. O suposto direito adquirido de obstar a fiscalização tributária não subsiste frente ao dever vinculativo de a autoridade fiscal proceder ao lançamento de crédito tributário não extinto.

15. In casu, a autoridade fiscal pretende utilizar-se de dados da CPMF para apuração do imposto de renda relativo ao ano de 1998, tendo sido instaurado procedimento administrativo, razão pela qual merece reforma o acórdão regional.

(REsp 1134665 SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009)

6. Por outro lado, tratando-se de alegação de inconstitucionalidade de lei, incide na espécie a **Súmula CARF nº 2**, de seguinte teor: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

7. No que se refere ao mencionado julgamento do Recurso Extraordinário nº 387.604, de 23/02/2011, no qual teria sido reconhecida Repercussão Geral relativa ao Recurso Extraordinário nº 389.808, é de se esclarecer que referido julgado foi reformado, em data de 06/02/2013, em face de juízo de reconsideração, à vista de Agravo Regimental interposto pela União, como segue <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=124556175&tipoApp=.pdf>:

3. Pelo exposto, em juízo de reconsideração, anulo a decisão agravada e determino a devolução destes autos ao Tribunal a quo, para que seja observado o art. 543-B do Código de Processo Civil, nos termos do art. 328, parágrafo único, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal.

8. **Não procede** a preliminar arguida pela Recorrente, de nulidade do procedimento fiscal, arrimado em quebra do sigilo bancário sem autorização judicial.

Efeitos da exclusão do Simples

9. Com relação à exclusão do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), **a sua retroatividade é possível**, por se tratar, no caso, de procedimento de caráter meramente **declaratório**, e não desconstitutivo, conforme entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática de Recursos Repetitivos [art. 543-C do Código de Processo Civil - CPC (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973)], de observância obrigatória por este Colegiado:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. LEI 9.317/96. SIMPLES. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO. EFEITOS RETROATIVOS. POSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 15, INCISO II, DA LEI 9.317/96. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. Controvérsia envolvendo a averiguação acerca da data em que começam a ser produzidos os efeitos do ato de exclusão do contribuinte do regime tributário denominado SIMPLES. Discute-se se o ato de exclusão tem caráter meramente declaratório, de modo que seus efeitos retroagiriam à data da efetiva ocorrência da situação excludente; ou desconstitutivo, com efeitos gerados apenas após a notificação ao contribuinte a respeito da exclusão.

[...].

3. No caso concreto, foi vedada a permanência da recorrida no SIMPLES ao fundamento de que um de seus sócios é titular de outra empresa, com mais de 10 % de participação, cuja receita bruta global ultrapassou o limite legal no ano-calendário de 2002 (hipótese prevista no artigo 9º, inciso IX, da Lei 9.317/96), tendo o Ato Declaratório Executivo nº 505.126, de 2/4/2004, da

Secretaria da Receita Federal, produzido efeitos a partir de 1º/1/2003.

4. Em se tratando de ato que impede a permanência da pessoa jurídica no SIMPLES em decorrência da superveniência de situação impeditiva prevista no artigo 9º, incisos III a XIV e XVII a XIX, da Lei 9.317/96, seus efeitos são produzidos a partir do mês subsequente à data da ocorrência da circunstância excludente, nos exatos termos do artigo 15, inciso II, da mesma lei. Precedentes.

5. O ato de exclusão de ofício, nas hipóteses previstas pela lei como impeditivas de ingresso ou permanência no sistema SIMPLES, em verdade, substitui obrigação do próprio contribuinte de comunicar ao fisco a superveniência de uma das situações excludentes.

6. Por se tratar de situação excludente, que já era ou deveria ser de conhecimento do contribuinte, é que a lei tratou o ato de exclusão como meramente declaratório, permitindo a retroação de seus efeitos à data de um mês após a ocorrência da circunstância ensejadora da exclusão.

7. No momento em que opta pela adesão ao sistema de recolhimento de tributos diferenciado, pressupõe-se que o contribuinte tenha conhecimento das situações que impedem sua adesão ou permanência nesse regime. Assim, admitir-se que o ato de exclusão em razão da ocorrência de uma das hipóteses que poderia ter sido comunicada ao fisco pelo próprio contribuinte apenas produza efeitos após a notificação da pessoa jurídica seria permitir que ela se beneficie da própria torpeza, mormente porque, em nosso ordenamento jurídico, não se admite descumprir o comando legal com base em alegação de seu desconhecimento.

8. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

[...].

(REsp 1.124.507/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/04/2010, DJe 06/05/2010)

10. **Não procede** a irresignação da Recorrente contra os efeitos da exclusão do Simples.

Início dos efeitos da exclusão do Simples Federal e Nacional

11. O início dos efeitos da exclusão da Recorrente do Simples Federal se deu a partir de janeiro de 2006, ao fundamento de que teria ocorrido “embaraço à fiscalização” e “prática reiterada de infração à legislação tributária”.

12. Com relação ao primeiro fundamento, tenho que tanto a “falta de apresentação de livros e documentos da escrituração”, quando a “falta de esclarecimentos a

respeito da origem da movimentação bancária” não são de molde a caracterizar “embaraço à fiscalização”, visto que a própria legislação prevê, para esses casos, os remédios jurídicos do “arbitramento dos lucros” e da “presunção legal de omissão de receitas”, respectivamente.

13. Assim, se da omissão do contribuinte decorrem consequências específicas, expressamente previstas na legislação tributária, não se pode utilizar da mesma conduta para caracterizar a figura do “embaraço à fiscalização”.

14. Já quanto ao segundo fundamento, somente se caracteriza a “prática reiterada de infração à legislação tributária” a partir do período de apuração subsequente ao em que inicialmente cometida a infração.

15. Ou seja, não de janeiro de 2006 (primeiro mês de cometimento da infração), mas de **fevereiro de 2006**, já que somente neste último mês houve novo cometimento de infração à legislação tributária, a caracterizar, efetivamente, “prática reiterada de infração à legislação tributária”.

16. Por conseguinte, o início dos efeitos da exclusão do Simples Federal deve se processar a partir de **fevereiro de 2006** (e não de janeiro do mesmo ano).

17. Dessa forma, deve ser **excluído da matéria tributável** do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Programa de Integração Social (Pis) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) o **valor de R\$ 181.918,49**, relativo ao mês de janeiro de 2006 (primeiro trimestre de 2006).

18. De se observar que a Recorrente, no que se refere ao início dos efeitos da exclusão do Simples Federal, equivocadamente se reporta a situações outras, estranhas ao presente feito (“faturamento que ultrapassa o limite de permanência no Simples” e “falta de alteração cadastral”).

19. Já quanto ao início dos efeitos da exclusão do Simples Nacional, deve, essa, se processar a partir de janeiro de 2007, uma vez que corretamente enquadrada a Recorrente na situação prevista no inciso VIII do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (“houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária”), não tendo a Recorrente comprovado o contrário.

Qualificação da multa de ofício

20. Com relação à qualificação da multa de ofício, como se está diante de mera presunção legal de omissão de receita por depósitos bancários de origem não comprovada, aplicam-se as **Súmulas CARF n.ºs 25 e 34**, de seguinte teor:

Súmula CARF vinculante nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Súmula CARF vinculante nº 34: Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a

qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

21. Dessa forma, **descabe a qualificação procedida**, devendo-se ressaltar que apenas seria esta cabível se se tratasse de “reiteração de omissão de receitas”, e não, como no presente caso, “reiteração de presunção de omissão de receitas”.

22. Também não procede a tentativa de qualificação da multa de ofício aplicada com base na “falta de declaração e de registro da movimentação financeira”, ou no “comportamento da empresa ao longo do procedimento fiscal, visando impedir o acesso aos documentos que deveriam comprovar suas movimentações bancárias” (Relatório Fiscal, fls. 281), já que essas condutas, por si só, não comprovam o dolo, por se tratar, como visto, de **presunção de omissão de receitas**, e não de apuração direta de omissão de receitas.

Depósitos bancários de origem não identificada

23. Reclama a Recorrente que, no lançamento em lide, não haveria descrição das exclusões de lei: cheques depositados, devolvidos, transferências e depósitos/saques entre as contas correntes da empresa.

24. Contrariamente ao por ela afirmado, constou no Relatório Fiscal (fls. 274, grifou-se):

Na tabela, os valores da coluna “Declaração” foram extraídos das declarações apresentadas pela empresa (fls. 03 a 37); os valores “Livro-Caixa” foram retirados dos livros contábeis apresentados (fls. 83 a 105), a coluna “Créditos bancários” é resultante dos créditos efetuados nas contas bancárias da empresa, conforme Termos de Intimação Fiscal n.ºs 01 e 02 (fls. 54 a 71), excluindo-se do total mensal os cheques depositados pela empresa e devolvidos, bem como os empréstimos e financiamentos realizados diretamente com a instituição financeira onde são mantidas as contas e as coberturas efetuadas por contrato de cheque especial, tudo extraído dos extratos bancários encaminhados pela instituição financeira (fls. 207 a 268);

25. Argumenta a Recorrente que os livros comerciais apresentados compreendem, segundo palavras da fiscalização, os livros Caixa e Contábeis; que, ao contrário da afirmação da decisão recorrida, há contraditório explícito ao arbitramento do lucro por falta de escrituração acorde às leis comerciais e fiscais; e, ainda, que, esta, de *per si*, não indica por que a escrituração do livro Caixa não permite identificar a movimentação financeira da Recorrente.

26. Na verdade, somente foram apresentados à fiscalização o livro Caixa e os Registros de Entradas, de Saídas e de Apuração do ICMS, conforme cópias de fls. 83 a 159.

27. Já o livro Caixa apresentado (fls. 83 a 105) possui “escrituração contábil simplificada”, não abrangendo, além disso, lançamentos relativos à conta Bancos, daí porque - como bem apontado pela fiscalização e pela decisão recorrida - não permite a identificação da movimentação financeira da Recorrente.

Demais matérias

28. Com relação às demais matérias questionadas, acolhem-se integralmente as razões da decisão recorrida, que bem decidiram a respeito (fls. 541 a 546):

18. Assevera a impugnante, em sua defesa, que a tributação com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser feita com fulcro exclusivamente em valores e extratos ou comprovantes de depósitos, devendo-se excluir as transferências e os valores individuais iguais ou inferiores a R\$ 1.000,00 (somatório no ano não ultrapasse R\$ 12.000,00).

19. Ocorre que as transferências a que se refere o inciso I do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, são somente aquelas que têm origem noutras contas do mesmo titular, o que não se pôde verificar tão só com apoio nos extratos colacionados aos autos. Note-se que operações identificadas com a expressão “TRANSF. ENTRE AGEN. CHEQUE”, por faltar-lhe a identificação do titular da conta de origem dos recursos, não podem ser excluídas do cálculo da omissão. Nada obstava, porém, que a própria impugnante trouxesse aos autos documentos que comprovassem o contrário, o que, no entanto, não foi feito, consoante evidenciam aqueles anexados à sua peça de defesa.

20. Já quanto à desconsideração, no cômputo da omissão, dos valores inferiores a R\$ 1.000,00 ao mês (se o somatório não ultrapassar R\$ 12.000,00 ao ano), são somente aqueles créditos em conta-corrente de pessoa física, não de pessoa jurídica, conforme autoriza o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 [“§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados: (...); 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)”].

21. De igual modo, sem o menor fundamento sustentar que o Decreto-lei nº 2.471, de 1988, determinou o cancelamento dos débitos que tenham origem na cobrança do imposto de renda com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários, daí que prejudicado estaria o presente lançamento. Isso porque não havia, para aqueles lançamentos efetuados até a data da promulgação do Decreto-lei nº 2.471, de 1988, fundamento legal a autorizar a presunção de omissão de receitas derivado de depósitos bancários de origem não comprovada, cenário que, de pronto se percebe sem maior esforço, é completamente diverso do que ora se julga, já que a infração apontada pela fiscalização, já se viu aqui, teve por fundamento dispositivo legal plenamente vigente.

22. A propósito de não se prestarem os depósitos bancários para respaldar o lançamento, cumpre assinalar que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma praesumptio iuris de omissão de receitas, por meio de um artifício empregado pelo legislador nos

casos em que se afigura difícil ou mesmo impossível a comprovação direta da infração. Para contornar o empeco, passou a lançar mão de meios indiretos, a partir da comprovação de certos atos ou fatos cuja ocorrência permite inferir, por meio de um raciocínio lógico-dedutivo, o cometimento de infração à legislação tributária. A par de caracterizar a aludida presunção relativa, a comprovação dos tais atos ou fatos indiciários de igual modo autoriza a inversão do onus probandi, atribuindo ao contribuinte o encargo de demonstrar que a infração apontada não se verificou.

23. No caso em exame, portanto, apenas cabia à fiscalização a comprovação do fato signo presuntivo da omissão, qual seja, o crédito em conta de depósito ou de investimento sem a comprovação da origem, enquanto que, à impugnante, restava a incumbência de afastar a presunção, por meio de justificativas escoradas em provas idôneas, tarefa que, como visto, não se desincumbiu.

[...].

28. Relativamente à alegação de que, caso a impugnante tivesse acesso às cópias de extratos bancários, poderia comprovar que o faturamento bruto seria compatível com a movimentação financeira, impende observar que referidas cópias integravam os autos de infração que lhe foram enviados, porque parte integrante destes, além de terem sido anexadas à intimação por meio da qual se requereu a justificativa sobre a origem dos depósitos bancários. Ademais, não se sabe como se poderiam qualificar de compatível os valores movimentados em conta-corrente, se somam quantia bem superior à registrada no Livro Caixa.

[...].

33. [...] Note-se, por oportuno, inaplicável ao caso o que preconiza a Súmula nº 29 do CARF (“Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento”), haja vista que a conta bancária (BRADESCO; agência 21341; c/c nº 27316), cujas informações foram utilizadas no lançamento, foi aberta em nome da própria pessoa jurídica autuada, não havendo, assim, co-titularidade a reclamar a sua aplicação.

[...].

36. A impugnante também reclama, embora não tenha sido explícita a respeito, a nulidade do lançamento, sob a alegação de que descumprida a regra contida no art. 3º, § 3º, da Portaria SRF nº 1.805, de 1998, uma vez que não cientificada da elaboração da Representação Fiscal para Fins Penais.

37. Impende ressaltar, no entanto, que a norma em referência apenas determina que, havendo contestação à constituição do crédito tributário, a peça de defesa, juntamente com a representação, se houver, seguirá o rito processual devido em lei, ou seja, deverá ser apreciada na DRJ e, se aviado recurso voluntário ou de ofício, no CARF, com todos os recursos que eventualmente sejam manejados. Nada mais que isto! (“Art. 3º A representação de que trata esta Portaria será apensada ao processo administrativo-fiscal, devendo: (...) § 3º Impugnada a exigência de crédito tributário, o processo administrativo-fiscal, acompanhado da representação criminal, cumprirá seu rito processual”). Não se reclama, portanto, a ciência da representação ao contribuinte representado, uma vez que apenas constitui notitia criminis ao Ministério Público, titular da ação penal.

38. Convém enfatizar, por último, que a apresentação da defesa contra o ato de exclusão do Simples, de fato, opera efeito suspensivo, conforme lembrou a impugnante. Entretanto, se a decisão administrativa definitiva for contrária à sua pretensão, deverá arcar com os custos de sua permanência no regime (p. ex., recolher, por regime diverso, os tributos devidos em período-base seguinte aos da autuação). No que toca ao dever de o julgador proceder consoante o disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, o mesmo disciplina o procedimento de consulta realizada no âmbito da RFB, em nada se relacionando, portanto, com a matéria tratada no presente processo administrativo.

Demais exigências

29. Ressalvados os casos especiais, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência daquele, na medida em que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, para considerar, como termo inicial da exclusão do Simples Federal, o período de apuração de fevereiro de 2006; excluir da matéria tributável do IRPJ, da CSLL, do Pis e da Cofins, o valor de R\$ 181.918,49, relativo ao mês de janeiro de 2006 (primeiro trimestre de 2006); e afastar a qualificação da multa de ofício aplicada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes

Processo nº 10469.725524/2011-24
Acórdão n.º **1803-002.617**

S1-TE03
Fl. 669

CÓPIA