



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



**Processo nº** 10830.723298/2011-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-001.539 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 06 de maio de 2020  
**Recorrente** OMA ODONTOLOGIA E MEDICINA AUXILIAR LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. LEGALIDADE DO LANÇAMENTO. PRESUNÇÃO RELATIVA. LEI Nº 9.430/96

A autorização legal para o lançamento efetuado repousa no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, ante a ausência de comprovação, com documentação hábil e idônea por parte do contribuinte, a origem dos recursos depositados.

EXCLUSÃO SIMPLES. EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF 77.

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão (Súmula CARF nº 77).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 16-81.274, proferido pela 8ª Turma da DRJ/SPO, que julgou improcedentes a impugnação e a manifestação de Inconformidade da Recorrente, mantendo a exigência do crédito tributário.

Para melhor descrever a situação fática dos autos, transcrevo o relatório constante do acórdão de piso:

Trata-se de impugnação apresentada pelo sujeito passivo supra qualificado em face de autos de infração de: i) IRPJ; ii) PIS; iii) CSLL e iv) COFINS, lavrados pela autoridade fiscal e relacionados a infrações apuradas no período de julho a dezembro/2007, e também de manifestação de inconformidade contra o ato administrativo que declarou a exclusão do contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL, consubstanciado no Ato Declaratório Executivo n.º 21/2011.

#### **DO ATO ADMINISTRATIVO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL**

A autoridade administrativa fiscal declarou a exclusão do sujeito passivo do regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte – SIMPLES NACIONAL, através do Ato Declaratório Executivo n.º 21, de 09/08/2011, publicado no DOU em 10/08/2011 (fls.254/255).

Tal ato foi precedido da competente Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional (fls.252/253), e apontou como situação excludente a “*falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária*”, prevista no inciso VIII do artigo 29 da Lei Complementar n.º 123/2006.

#### **DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO**

Após a publicação no DOU do ato administrativo de exclusão do SIMPLES NACIONAL, a autoridade fiscal lavrou os autos de infração (AI) de fls.268/294, com crédito tributário total no processo de R\$ 29.754,51, incluindo imposto de renda, contribuições (Pis, Cofins e CSLL), multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 29/07/2011, apontando uma infração decorrente da auditoria realizada, a saber:

i) Omissão de receitas – Depósitos bancários de origem não comprovada Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls.256/267, a fiscalização teve início a partir de programação para verificação do SIMPLES dos anos calendário de 2006 e 2007. Nestes termos, foi lavrado “Termo de Início de Ação Fiscal” (fls.3/6), com ciência em 10/02/2011, em que a fiscalização solicita, entre outros elementos, os extratos das contas bancárias do período sob auditoria, o livro Caixa escriturado com a movimentação financeira do período fiscalizado, demais livros contábeis, bem como toda a documentação contábil e fiscal de suporte à movimentação financeira.

Após o referido termo de início, seguiram-se outras três intimações, em caráter de reintimação (n.º 02 às fls.30/32, n.º 03 às fls.38/40 e n.º 04 às fls.49/51), todas basicamente com as mesmas solicitações efetuadas no termo de início.

A todas estas intimações o contribuinte respondeu não estar ainda em posse dos documentos e livros, alegando dificuldades operacionais para a obtenção dos documentos solicitados, devido ao fato dos contadores responsáveis à época dos fatos não serem os mesmos de atualmente; que pedira os extratos bancários à instituição financeira, e os estava aguardando; e que a movimentação financeira pertencia a terceiros, uma vez que a empresa, à época, atuava como cobradora e recebedora, principalmente, de mensalidades atrasadas de um certo plano de saúde citado.

Só então, face ao não atendimento também do termo de intimação n.º 4, que a fiscalização partiu para a solicitação da Requisição da Movimentação Financeira (RMF)

de fls.60/61, através da qual pretendeu ter acesso à movimentação bancária que não lhe foi apresentada desde o início da ação fiscal.

De posse dos extratos bancários, a fiscalização analisou detalhadamente a movimentação financeira da empresa, tendo lavrado o termo de intimação fiscal (TIF) n.º 05 (fls.64/66) pelo qual intimou o sujeito passivo a justificar individualmente, e em relação a cada crédito, a origem dos recursos que possibilitaram a realização dessas operações, além de ter reintimado o mesmo em relação à apresentação do livro caixa e demais livros contábeis, bem como dos documentos contábeis que deram suporte às operações comerciais.

Juntamente com o TIF n.º 05 a fiscalização, no intuito de facilitar os esclarecimentos a serem prestados, encaminhou ao contribuinte o anexo de fls.67/132 que contém, resumidamente por mês do ano calendário, e detalhadamente por dia de cada mês do ano calendário, o apontamento de todos os créditos feitos em suas contas corrente bancárias para serem explicados no que tange à suas origens. A íntegra dos extratos bancários obtidos pela RMF encontram-se às fls.135/214.

Como resposta a esta importante intimação, o sujeito passivo (fls.215/216) limita-se a dizer que “na quase totalidade dos depósitos, os valores são baixos, inferiores a R\$ 100,00 (cem reais)”, e que este fato comprovaria a afirmação que vinha fazendo ao longo da fiscalização que “trata-se justamente de pagamentos efetuados pelos usuários do Plano de Saúde..., para a qual a Fiscalizada prestava serviços de cobrança”, e que “Por tais serviços a Fiscalizada recebia o percentual correspondente a 20 (vinte por cento) dos valores pagos pelos usuários até então inadimplentes”. Sendo assim, tais créditos “não constituem receita da empresa Fiscalizada, mas sim de terceiros, para os quais repassava a quase totalidade dos valores que transitaram em suas contas correntes”.

Informa também a autoridade fiscal autuante no TVF, que “Com a consequente **Exclusão de Ofício do Simples Nacional**, conforme anteriormente mencionado, **no período de 01/07/2007 a 31/12/2007**, a Fiscalizada terá o seu resultados apurados mediante o **Arbitramento do Lucro**, por falta da apresentação de seus Livros Contábeis e ou Livro Caixa, previsto no inciso III do Artigo 530 do RIR/99”.

### **DA IMPUGNAÇÃO**

Cientificado dos AI em 15/08/2011, por aviso de recebimento – AR (fl.296), o contribuinte apresentou a Impugnação (fls. 299/319) em 14/09/2011. As principais alegações da defesa são, em síntese e naquilo que interessa a esse julgamento, as seguintes:

- i) a atividade da empresa era a cobrança extrajudicial de créditos de titularidade de outras empresas, e que os valores recebidos eram repassados, quase em sua totalidade, para os contratantes, de forma que a movimentação financeira objeto do auto de infração pertencia a terceiros;
- ii) que ao longo da fiscalização a fiscalizada, apesar de ter conseguido contato com os seus contadores da época dos fatos, não logrou êxito em obter os documentos e livros intimados, e que o grupo econômico que era seu cliente sofreu intervenção judicial, o que dificultou ainda mais a obtenção dos elementos solicitados pela fiscalização, mas que tal dificuldade foi reiteradamente comunicada à autoridade fiscal nas suas respostas das intimações;
- iii) quanto ao direito, alega nulidade dos autos de infração pois foram lavrados baseados em provas ilícitas, quais sejam, em movimentação financeira obtida através das informações prestadas pelas instituições financeiras à Secretaria da Receita Federal, nos termos da Lei n.º 9.311/1996, o que viola o seu direito ao sigilo bancário consagrado na CF/1988, tendo o STF, no RE n.º 389808, considerado a inconstitucionalidade da Lei Complementar (LC) n.º 105/2001 e Lei n.º 10.174/2001, naquilo que permite a quebra do sigilo bancário diretamente pela RFB, e que, no caso concreto, essa situação é agravada

pelo fato do próprio auditor fiscal envolvido no procedimento avaliar a necessidade de se quebrar o sigilo bancário do contribuinte, sem qualquer autorização judicial;

iv) também defende que o procedimento fiscal violou os termos da LC n.º 105/2001 e Decreto n.º 3.724/2001, na medida que *“Não houve por parte do Auditor Fiscal qualquer justificativa para a expedição do RMF, as quais somente poderiam ter sido expedidas a partir da comprovação através de relatório circunstanciado de ocorrência de quaisquer das hipóteses dos incisos do art. 3º do Decreto n.º 3.724/2001 e, ainda, deveriam integrar os autos do processo administrativo a teor do disposto do art. 5, inciso II, alínea “c” do Decretoº 3.724/01 c/c o art. 9, do Decreto n.º 70.235/72”*;

v) informa que houve violação ao artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996, na medida em que os créditos em conta corrente bancária, objeto da autuação, não constaram individualizadamente discriminados no TVF que faz parte integrante do AI, *“o que configurou evidente cerceamento do Direito de Defesa da Autuada”*;

vi) defende a impossibilidade de caracterização do depósito bancário como fato gerador do imposto de renda, pois *“representam apenas marco inicial da investigação e não podem ser erigidos a fato indiciário na construção da presunção legal de omissão de receitas por ausência de implicação entre o fato indiciário (depósito) e o fato a ser provado (omissão de receita), ou seja, os depósitos/créditos bancários não representam necessariamente o fato gerador do imposto de renda, tampouco dos demais tributos lançados de forma reflexiva”*;

vii) alega, ainda, que foi a Lei n.º 9.430/1996, em seu artigo 42, que definiu o depósito bancário não justificado como omissão de rendimento, o que contraria a hierarquia das normas e a exigência de lei complementar para a definição de fato gerador e base de cálculo em matéria tributária, nos termos do artigo 146 e incisos da CF de 1988;

viii) combate o arbitramento do lucro levado a efeito pela autoridade autuante, vez que baseado na sua exclusão do SIMPLES NACIONAL decorrente do Ato Declaratório SEFIS DRF – Campinas n.º 21/2011, pois, tanto o ato administrativo de declaração da exclusão, quanto os autos de infração dele resultantes, estão sendo objeto da presente impugnação e, por conseqüência, não estão decididos em última instância administrativa, de sorte que *“ a exclusão do SIMPLES motivada por tal processo não poderia ser levada a efeito antes do referido “trânsito em julgado”, e que sem a definição desta exclusão, “não há que se falar em arbitramento do lucro, pelo que o lançamento levado a cabo pela Autoridade Fiscal com base no Lucro Arbitrado, bem como todos dele decorrentes, merecem ser cancelados;*

ix) por fim, pede o acolhimento da impugnação e que os autos de infração sejam julgados totalmente improcedentes.

#### **DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE**

O sujeito passivo também apresentou Manifestação de Inconfornidade (fls.320/332) em 09/09/2011, em que contesta especificamente o ato administrativo que declarou a sua exclusão do SIMPLES a partir de 01/07/2007 (Ato Declaratório Executivo n.º 21/2011).

Nela, além de repetir os argumentos usados na impugnação sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade dos atos e procedimentos fiscais que motivaram os autos de infração, especificamente em relação ao ato administrativo de exclusão do SIMPLES NACIONAL, defende que ele não pode prevalecer enquanto não decidido definitivamente os autos de infração dele decorrentes, e que o mesmo contém o vício de ter sido editado pelo próprio Auditor responsável pela fiscalização, motivo pelo qual deve ser cancelado.

Informo que o presente processo está sendo apreciado na mesma sessão que o processo n.º 10830.723297/2011-27, este contendo autos de infração em relação a fatos geradores

ocorridos de janeiro de 2006 a junho de 2007, tendo em vista a identidade do procedimento de auditoria fiscal e de conterem as mesmas razões de autuação e de defesa.

Por sua vez, a DRJ analisou a impugnação da Recorrente e julgou o pedido improcedente, mantendo integralmente o crédito tributário lançado.

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário buscando a reforma do acórdão recorrido para declarar a nulidade e/ou improcedência do auto de infração impugnado e, em consequência, o cancelamento do crédito tributário lançado, ratificando os argumentos elencados já impugnação e, para tanto, alegou, em síntese:

a) violação à LC 105/2001 e Decreto 3.724/2001 ante a ausência de relatório circunstanciado que demonstrasse a motivação clara e precisa de hipótese indispensável à solicitação de informações sigilosas às instituições financeiras, o que confirma que houve a quebra de sigilo bancário pelo auditor, violando, ainda, os princípios do contraditório, ampla defesa e legalidade estrita, caracterizando como ilícitas as provas (documentos) que fundamentaram o lançamento em discussão;

b) ausência de individualização dos créditos em flagrante violação aos termos da Lei nº 9.430/96 e que o erro na forma atinge o direito substancial da Recorrente, caracterizando cerceamento do direito de defesa;

c) quanto ao Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional, argumenta que, diante da pendência de decisão definitiva ante a interposição de recurso no autos do respectivo processo, os lançamentos com base no lucro arbitrado não poderiam ser exigidos, pois estariam com a exigibilidade suspensa.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

Nos termos já relatados, trata-se de recurso voluntário que julgou improcedentes a manifestação de Inconformidade da Recorrente, bem como a impugnação aos autos de infração, de IRPJ (e reflexos: PIS; CSLL COFINS), lavrados pela autoridade fiscal e relacionados a infrações apuradas no período de julho a dezembro/2007, mantendo a exigência do crédito tributário

No tocante à autuação vale destacar que presunção de renda por omissão de receitas ou rendimentos, quando identificados depósitos de origem não comprovada, prevista no art. 42 da Lei 9.430/1996, é relativa e, por isso, admite comprovação em contrário por parte do contribuinte.

Todavia, há que se destacar, que o sujeito passivo, tanto ao longo da fiscalização, como na peça impugnatória, bem como no recurso ora analisado não trouxe nenhum elemento de comprovação do quanto alegado.

Deve-se ressaltar que essa Julgadora entende ser possível a juntada de documentos em sede de interposição do Recurso voluntário. Essa possibilidade jurídica encontra-se expressamente normatizada pela interpretação sistemática do art. 16 e do art. 29 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, em casos específicos como o ora analisado. Mas, essa não foi a conduta da Recorrente, conforme já explicado.

Sendo assim, como a Recorrente não apresentou novas provas ou razões de defesa perante a segunda instância sobre a matéria tributável lançada, transcrevo a decisão de primeira instância sobre essa questão em discussão, com base no § 3º do artigo 57 do RICARF, nos seguintes termos

Em relação aos fatos levantados no procedimento fiscalizatório que dizem respeito às infrações lançadas no período tratado neste processo (JUL a DEZ/2007), basicamente a defesa alega que a origem dos valores creditados em sua conta corrente não decorreu do resultado de suas operações comerciais, e, portanto, não poderia caracterizar omissão de receitas.

Afirmou que os créditos referiam-se a cobrança extrajudicial que fazia de valores devidos pelos beneficiários de um plano de saúde, e que repassava aos titulares a quase totalidade destes valores então recebidos.

Todavia, há que se destacar, que o sujeito passivo, tanto ao longo da fiscalização, como na peça impugnatória, não trouxe nenhum elemento de comprovação do quanto alegado. Nenhum contrato, documento, registro contábil, enfim, nada foi anexado aos autos.

Neste ponto cumpre então analisar se o procedimento fiscal desenvolvido oportunizou adequadamente ao contribuinte a apresentação dos documentos que comprovassem a sua alegação de que os ingressos em sua conta bancária não decorreram de suas operações mercantis.

Compulsando os autos observa-se que durante o período em que se desenvolveu a ação fiscal (10/02/2011 a 11/08/2011) foram 5 (cinco) as intimações efetuadas pela autoridade fiscal, incluindo a intimação contida no termo de início da fiscalização (fls.3/6), requerendo a apresentação dos extratos bancários e demais elementos comerciais e contábeis que justificassem a alegação de que os valores que transitaram em sua conta corrente não lhe pertenciam e eram fruto de cobrança, inclusive também em relação aos valores sacados/debitados na conta bancária. Além do termo de início da ação fiscal, foram lavrados os termos de intimação fiscal (TIF) n.ºs 02 (fls.30/32), 03 (fls.38/40), 04 (fls.49/51) e 05 (fls.64/132). As respostas prestadas pelo contribuinte para todos estes termos foi semelhante, limitando-se a afirmar que não estava conseguindo obter o livro caixa com os antigos contadores, que os extratos bancários não lhe foram entregues pela instituição financeira e que os recursos depositados em sua conta corrente não lhe pertenciam e eram repassados aos seus titulares.

Ficou evidente, a partir dos procedimentos de auditoria implementados, que a autoridade fiscal buscou, de todas as maneiras que lhe estavam ao alcance, obter diretamente do sujeito passivo as informações necessárias para a análise da sua situação fiscal, não logrando êxito devido à inércia do mesmo.

Nos termos da legislação que rege o processo administrativo fiscal cabe ao sujeito passivo instruir a impugnação com os documentos em que se fundamentar, e apresentar as provas que possuir. Tal está expresso no caput do artigo 56, no inciso III do artigo 57

e no parágrafo 4º do mesmo artigo, todos do Decreto n.º 7.574/2011, a seguir reproduzidos:

### CAPÍTULO III

#### DA FASE LITIGIOSA

##### **Seção I Da Impugnação**

Art.56. A impugnação, formalizada por escrito, instruída com os documentos em que se fundamentar e apresentada em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, bem como, remetida por via postal, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência, instaura a fase litigiosa do procedimento (Decreto no 70.235, de 1972, arts. 14 e 15).

Art.57. A impugnação mencionará (Decreto no 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1o, e pela Lei no 11.196, de 2005, art. 113):

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

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

Desta forma, ante a ausência de apresentação das provas em que se baseia a impugnação, bem como tendo a autoridade fiscal oportunizado suficientemente ao sujeito passivo a apresentação de tais provas ao longo da ação fiscal, não acolho os argumentos da defesa no sentido da sua não titularidade dos depósitos e créditos efetuados em sua conta corrente bancária.

Diante do quadro acima descrito em que se apresentou o procedimento fiscal, não restou outra alternativa à autoridade a não ser valer-se do instituto da presunção legal de omissão de receita previsto na legislação. Neste ponto começo a rebater os argumentos de direito levantados na defesa. A autorização legal para o lançamento efetuado repousa no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, nos seguintes termos:

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

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

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

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

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

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

dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória n.º 1.563-7, de 1997) (Vide Lei n.º 9.481, de 1997)

§5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002).

Vê-se que a autoridade fiscal respeitou atentamente o conteúdo desta norma, na medida em que intimou regularmente a pessoa jurídica em cinco ocasiões para, além de apresentar os extratos bancários, comprovar com documentação hábil e idônea a origem dos recursos depositados, bem como da suposta destinação destes recursos ao seu contratante da cobrança. Na quinta intimação, já em poder dos extratos obtidos através do RMF, após ter visto frustradas as suas quatro tentativas anteriores de obtê-los, apresentou ao fiscalizado um anexo à intimação (fls.67/132) que contém, além de valores creditados sumarizados mensalmente, também os valores creditados diariamente.

Neste ponto não assiste razão ao impugnante quando diz que o auditor fiscal não atendeu ao comando legal do parágrafo 3º do artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996, pois não analisou individualmente os créditos em conta corrente no termo de verificação fiscal (TVF) de fls.256/267, tendo, por isso, cerceado o seu direito à melhor defesa. Tentou, habilmente a defesa, fazer crer que o quadro apresentado no TVF, contendo valores mensais da movimentação financeira nas contas correntes, teria sido a única oportunidade que teve para poder explicar individualmente a origem dos recursos creditados. Isso não é verdade. No anexo da intimação n.º 05 (fls. 67/132), como já informado acima, a autoridade fiscal relaciona os créditos por dia de ingresso na conta corrente. Não seria razoável, para fins de instrução processual, exigir que no TVF o auditor relacionasse todos os valores creditados por dia, pois aumentaria o tamanho desta peça de maneira absolutamente desnecessária.

Houve também alegação de falta de respeito à formalidade prevista no art. 3º do Decreto n.º 3.724/2001, pois não consta dos autos o relatório circunstanciado da autoridade fiscal para a solicitação do RMF.

A esse respeito não se pode acatar a alegação do contribuinte. A autoridade competente para a expedição do RMF, *in casu*, o Delegado da Receita Federal do Brasil em Campinas, consignou expressamente na RMF de fls.60/61, que “*Esta RMF é indispensável ao andamento do procedimento de fiscalização em curso, nos termos do art. 4º, parágrafo 6º, do Decreto n.º 3.724, de 2001*”. Esta afirmação da autoridade revela, a um só tempo, tanto que tinha conhecimento de procedimento de fiscalização em andamento no contribuinte, uma das condições exigidas para a expedição da RMF, quanto que acolheu a motivação da proposta para sua expedição, demonstrada de forma clara e precisa nos termos da legislação, tanto que a autorizou e assinou. A descrição dos procedimentos de fiscalização no TVF, bem como as 4 (quatro) intimações que antecederam à RMF e que estão juntadas ao processo, são provas inequívocas de que a fiscalização solicitou a movimentação financeira do sujeito passivo diretamente a ele, mas que, em todas as oportunidades, não lhe foi apresentada pelo mesmo, não restando outra alternativa para a fiscalização a não ser obtê-la junto à instituição financeira, posto ser indispensável para o deslinde do procedimento fiscalizatório, mormente no caso concreto em que o livro caixa, que serviria para o apontamento dos fatos e pessoas envolvidas na movimentação, e assim facilitar eventual circularização por parte da fiscalização, também não foi disponibilizado pelo fiscalizado. Veja-se a seguir a dicção do parágrafo 6º e 8º do artigo 4º do Decreto n.º 3.724/2001, e a permissão para a utilização dos dados assim obtidos no procedimento de fiscalização, conforme inciso II do artigo 5º do mesmo Decreto:

§ 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.

§ 8º A expedição da RMF presume indispensabilidade das informações requisitadas, nos termos deste Decreto.

Art. 5º As informações requisitadas na forma do artigo anterior:

II - deverão:

- a) ser apresentadas, no prazo estabelecido na RMF, à autoridade que a expediu ou aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil responsáveis pela execução do procedimento fiscal correspondente; (Redação dada pelo Decreto n.º 8.303. de 2014)
- b) subsidiar o procedimento de fiscalização em curso, observado o disposto no art. 42 da Lei n- 9.430. de 1996:
- c) integrar o processo administrativo fiscal instaurado, quando interessarem à prova do lançamento de ofício.

Ainda no tocante à obtenção dos dados da movimentação financeira bancária pela RFB por intermédio da RMF, que o contribuinte alegou ilegalidade e quebra indevida do seu sigilo bancário pelo fato da Lei n.º 9.311/1996 vedar a utilização dos dados colhidos da CPMF pela RFB com o intuito de constituir crédito tributário, há que se dizer que cometeu um equívoco de interpretação o contribuinte, pois não foi pela via da Lei n.º 9.311 que a RFB obteve as informações da sua movimentação bancária. E nem poderia ser diferente, pois a referida lei instituiu a CPMF que nem sequer existia mais no período da fiscalização. Além disso, tais informações foram obtidas pela regular via da requisição de informações sobre movimentação financeira – RMF, prevista na Lei Complementar n.º 105/2001 e regulamentada pelo Decreto n.º 3.724/2001, que impõe regras específicas de enquadramento, dentre as quais, a indispensabilidade das informações requisitadas para o andamento de procedimento fiscal instaurado em face do contribuinte, e que tais informações tenham sido objeto de prévia solicitação diretamente junto ao interessado. Referidas regras foram rigorosamente seguidas pela autoridade fiscal, como fartamente demonstrado ao longo da fiscalização e adequadamente descritas no TVF.

Finalmente, em relação às alegações de inconstitucionalidade de diversas normas, tais como a Lei n.º 10.174/2001 e Lei Complementar n.º 105/2001, no tocante à previsão da autoridade fiscal obter a movimentação financeira do contribuinte diretamente com a instituição bancária, e artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996, no que respeita à presunção legal de omissão de receita dos créditos em conta corrente cuja origem não tenha sido justificada, deve-se informar que a autoridade julgadora administrativa padece de competência para se pronunciar a esse respeito, posto ser matéria privativa de competência do Poder Judiciário, bem como pelo caráter absolutamente vinculado à lei da sua atuação. Sendo assim, apenas se o sujeito passivo fosse parte em um processo judicial que contivesse decisão definitiva a cerca da inconstitucionalidade ou ilegalidade de determinada norma é que a autoridade julgadora administrativa deveria acolhê-la, ou então, nos casos de decisões vinculantes proferidas pelo STF ou STJ sob os ritos de repercussão geral e de recursos repetitivos previstos nos artigos 543-B e 543-C, do CPC, o que absolutamente não é o caso para a situação vertente. Ao contrário, a citação de decisão do STF sobre a quebra de sigilo bancário pelo Fisco, trazida aos autos às fls.323/330, claramente refere-se a contribuinte outro, distinto do impugnante, e portanto não vincula a decisão neste processo administrativo.

De qualquer forma, a tese trazida pela defesa da impossibilidade de acesso à movimentação bancária dos contribuintes pelo Fisco sem autorização judicial, já se

encontra superada pela jurisprudência. O plenário do STF no julgamento do RE n.º 601314, com trânsito em julgado em 11/10/2016, e com repercussão geral reconhecida, decidiu que o artigo 6.º da Lei Complementar n.º 105/2001 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever do sigilo da esfera bancária para a fiscal, e também a Lei n.º 10.174/2001 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, parágrafo 1.º, do CTN.

Sendo assim, não pode prosperar a alegação do sujeito passivo de nulidade dos autos de infração em função da inconstitucionalidade das normas que admitem e regulam o tratamento das informações da movimentação financeira obtida pela RFB junto às instituições financeiras, nas situações expressamente previstas na legislação, bem como em razão da inconstitucionalidade do artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996, pois este admite expressamente, como vimos, a presunção de omissão de receita caracterizada pela ausência de justificativa sobre a origem dos depósitos e demais créditos efetuados na conta corrente bancária, desde que adotadas as condutas prescritas na norma por parte da fiscalização, o que verdadeiramente ocorreu no caso concreto.

Especificamente em relação à manifestação de inconformidade, a alegação de que a mesma autoridade fiscal que editou o ato declaratório realizou a fiscalização, e isso provocaria a invalidade do ato, não pode ser aceita.

Com efeito, a competência originária no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil para decidir sobre a inclusão e exclusão de contribuintes em regimes de tributação diferenciados é do delegado da RFB, consoante o inciso II do artigo 295 da Portaria MF n.º 587/2010 que aprovou o Regimento Interno da RFB e estava vigente à época dos fatos:

*Art 295. Aos Delegados da Receita Federal do Brasil e Inspectores-Chefes da Receita Federal do Brasil incumbem, no âmbito da respectiva jurisdição, as atividades relacionadas com a gerência e a modernização da administração tributária e aduaneira e, especificamente:*

.....

*II - decidir sobre a inclusão e exclusão de contribuintes em regimes de tributação diferenciados;*

Todavia, como é cediço ao direito administrativo, o princípio da delegação de competência é instrumento válido e útil para acelerar a decisão nos assuntos de interesse público ou da própria administração. Nesse sentido foi editado o Decreto n.º 83.937/1979 regulamentando alguns aspectos da delegação de competência:

*Art 1.º - A delegação de competência prevista nos artigos 11 e 12 do Decreto-lei n.º 200, de 25 de fevereiro de 1967. Terá por objetivo acelerar a decisão dos assuntos de interesse público ou da própria administração.*

*Art 2.º - O ato de delegação, que será expedido a critério da autoridade delegante, indicará a autoridade delegada, as atribuições objeto da delegação e, quando for o caso, o prazo de Vigência, que, na omissão, ter-se-á por indeterminado.*

*Parágrafo único. A delegação de competência não envolve a perda, pelo delegante, dos correspondentes poderes, sendo-lhe facultado, quando entender conveniente, exercê-los mediante avocação do caso, sem prejuízo da validade da delegação". (Parágrafo incluído pelo Decreto n.º 86.377, de 17.9.1981)*

*Art 3.º - A delegação poderá ser feita a autoridade não diretamente subordinada ao delegante.*

*Art 4º - A mudança do titular do cargo não acarreta a cessação da delegação.*

*Art 5º - Quando conveniente ao interesse da Administração, as competências objeto de delegação poderão ser incorporadas, em caráter permanente, aos regimentos ou normas internas dos órgãos e entidades interessados.*

*Art 6º - O ato de delegar pressupõe a autoridade para subdelegar ficando revogadas as disposições em contrário constantes de decretos, regulamentos ou atos normativos em vigor no âmbito da Administração Direta e Indireta.*

*Art 7º - Cabe ao Ministro Extraordinário para a Desburocratização orientar e acompanhar as medidas constantes deste Decreto, assim como dirimir as dúvidas suscitadas em sua execução.*

*Art 8º - Revogam-se o Decreto n.º 62.460, de 25 de março de 1968, demais disposições em contrário.*

Foi nesse arcabouço normativo que o delegado da DRF Campinas delegou competência para o Auditor Fiscal declarar a exclusão de contribuintes do regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte – SIMPLES NACIONAL. Esta delegação de competência foi feita pelo inciso VI do artigo 6º da Portaria DRF/Campinas n.º 22/2011, conforme expressamente consignado no Ato Declaratório Executivo n.º 21/2011 de fls. 254/255, que declarou a sua exclusão do SIMPLES e é objeto da manifestação de inconformidade. Assim, nenhum reparo a ser feito neste julgamento em relação às formalidades adotadas nos procedimentos que culminaram na edição deste ato administrativo.

Em relação à alegação de que tanto os autos de infração quanto o ato administrativo de exclusão do SIMPLES estão umbilicalmente ligados, e que o arbitramento do lucro, e conseqüente auto de infração, não pode ser levado adiante enquanto não “transitado em julgado” a sua exclusão do SIMPLES NACIONAL, há que se destacar que a administração tributária reconhece a estreita ligação entre ambos os atos administrativos, tanto é que estão controlados no mesmo processo administrativo.

A legislação aplicável ao SIMPLES NACIONAL, especificamente o parágrafo 3º do artigo 75 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) n.º 94, de 2011, prevê o efeito suspensivo inerente à impugnação do ato de exclusão do Simples Nacional. A própria RFB já se manifestou a esse respeito na Solução de Consulta Interna (SCI) COSIT n.º 18/2014, reconhecendo a relação de causa e consequência entre o ato de exclusão do SIMPLES NACIONAL e o Auto de Infração, admitindo que o lançamento de ofício, que teve o ato de exclusão como premissa necessária, deve ser efetuado para prevenir a decadência do crédito tributário envolvido, como se observa abaixo na ementa desta SCI e de trechos da sua fundamentação:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ementa: Com base no art. 39 da Lei Complementar (LC) n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, a manifestação de inconformidade interposta em âmbito federal contra a exclusão do Simples Nacional se enquadra no conceito de recurso administrativo admissível pelas leis reguladoras do processo tributário administrativo a que se refere o inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).*

*Nos termos do § 3º do art. 75 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) n.º 94, de 29 de novembro de 2011, a impugnação do ato de exclusão do Simples Nacional tem efeito suspensivo, razão pela qual o lançamento de ofício que teve tal ato de exclusão como premissa necessária terá caráter preventivo, e, portanto, estará com a exigibilidade suspensa.*

*Dispositivos Legais: art. 151, inciso III, do CTN; art. 39 da LC n.º 123, de 2006; art. 75, § 3º do da RCGSN n.º 94, de 2011.*

*4.3 Entre o ato de exclusão e o lançamento feito em decorrência de tal exclusão existe uma **relação de causa e consequência**. Assim, havendo tal relação, se o ato de exclusão for considerado inválido será também afetado por essa invalidez o lançamento de ofício que teve tal ato de exclusão como premissa necessária<sup>11</sup>.*

*4.6 Embora a impugnação do ato de exclusão obste sua efetividade, deve-se fazer preventivamente o lançamento de ofício que teve tal ato de exclusão como premissa necessária e, portanto, estará com a exigibilidade suspensa até que o ato de exclusão produza efeitos.*

Desta forma, estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário lançado no auto de infração até a decisão definitiva da manifestação de inconformidade, não há que se falar em cancelamento do lançamento de ofício realizado

Neste cenário, vale lembrar que o Decreto n.º 70.235/72, que regula o processo administrativo tributário, não trata da atribuição de efeito suspensivo à manifestação de inconformidade apresentada contra ato de exclusão, tampouco as legislações do Simples Federal e Simples Nacional.

Ademais, o artigo 151, inciso III, do CTN, não se aplica à exclusão de regime tributário, haja vista tratar-se de suspensão da exigibilidade do crédito tributário e **não da suspensão do ato declaratório de exclusão de regime tributário**, com quis crer a Recorrente.

Atente-se ainda que, nos termos do artigo 61, da Lei n.º 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicável, também, ao processo administrativo fiscal em caráter subsidiário, salvo disposição legal em contrário, o recurso não tem efeito suspensivo:

“Art. 61. Salvo disposição legal em contrário, o recurso não tem efeito suspensivo.

Parágrafo único. Havendo justo receio de prejuízo de difícil ou incerta reparação decorrente da execução, a autoridade recorrida ou a imediatamente superior poderá, de ofício ou a pedido, dar efeito suspensivo ao recurso”.

Tal construção visa impedir a decadência do crédito tributário, pois a Fazenda Nacional, mesmo depois do não acatamento dos recursos do contribuinte (decisão final acerca da exclusão), poderia não mais ter tempo hábil de constituir os créditos tributários que remanesceram inadimplidos.

Não bastasse isso, a legislação do Simples Federal e do Simples Nacional (artigo 16, da Lei n.º 9.317/96 e artigo 32, da LC n.º 123/2006, respectivamente), preveem que a pessoa jurídica excluída se sujeita, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Dessa forma, do ponto de vista estritamente legal, tem-se de reconhecer que não havia qualquer impedimento à lavratura dos autos de infração impugnados.

Ademais, este Tribunal já firmou, por meio da Súmula n.º 77, o entendimento no sentido de que a discussão sobre o Ato Declaratório Executivo, que acarreta a exclusão do contribuinte do Simples, não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da mencionada exclusão, *in verbis*:

“Súmula CARF nº 77: A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.”

E exatamente neste sentido, tem sido os julgados deste Colendo Conselho:

EXCLUSÃO DO SIMPLES FEDERAL E SIMPLES NACIONAL. SUSPENSÃO DOS LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES. IMPOSSIBILIDADE. Promovida a exclusão da pessoa jurídica do Simples Federal e do Simples Nacional, poderão ser lavrados autos de infração para a exigência de créditos tributários devidos, independentemente do julgamento de eventual manifestação de inconformidade contra o ato declaratório de exclusão. Tal medida visa evitar que se opere a decadência. Aplicação da Súmula CARF nº 77. (Acórdão nº 1201002.241, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 11 de junho de 2018)

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO REFLEXO. Tratando-se de lançamento reflexo, a decisão proferida no processo matriz é aplicável ao processo decorrente, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula. No caso, a exigência de contribuições sociais previdenciárias deve ser analisada à luz da decisão prolatada em processo administrativo em que se questiona a exclusão do contribuinte do regime favorecido (Simples). A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão (Súmula CARF nº 77). (Acórdão nº 2301005.675, 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 2 de agosto de 2018)

Ante o exposto, voto no sentido de julgar improcedente o recurso apreciado e mantendo integralmente o crédito tributário lançado.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça