



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



**Processo nº** 10872.000558/2010-60  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.667 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de julho de 2021  
**Recorrente** MERCADO CASH TOP LTDA - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Não provada violação às disposições do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, rejeitam-se as alegações de nulidade.

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

Ano-calendário: 2006

**OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO ESCRITURADAS. EXTRATOS. CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO.**

As diferenças entre as receitas de vendas informadas pelas operadoras de cartões de crédito e de débito e as receitas declaradas autoriza o lançamento de ofício.

Inexistindo matéria específica, de fato ou de direito a ser examinada, aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dispensado ao lançamento-matriz, em face da relação de causa e efeito entre ambos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ).

Adota-se, em sua integralidade, o relatório do Acórdão n.º **1258.144 -3ª Turma da DRJ/RJ1**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

*1. Trata-se do Termo de Verificação Fiscal – TVF, de fls.638/645, e dos seguintes Autos de Infração, lavrados em 22.10.2010 pela DRF/RJO2 e relativos a fatos geradores do ano-calendário de 2006:*

SIMPLES	Principal	Juros	Multa-75%	Total	Folhas
Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica-IRPJ-Simples	13.138,28	5.571,71	9.853,67	28.563,66	646-655
Contribuição para o Pis/Pasep - PIS/PASEP-Simples	9.667,20	4.097,00	7.250,35	21.014,55	656-665
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL-Simples	13.872,95	5.945,95	10.404,67	30.223,57	666-675
Contribuição para o Fin.da Seg.Social-COFINS-Simples	40.993,05	17.581,47	30.744,71	89.319,23	676-685
Contribuição para Seguridade Social-INSS-Simples	116.507,22	49.794,46	87.380,35	253.682,03	686-695
<b>TOTAL</b>	<b>194.178,70</b>	<b>82.990,59</b>	<b>145.633,75</b>	<b>422.803,04</b>	

*2. No Auto de Infração de IRPJ-Simples, as infrações foram descritas e fundamentadas assim (fls.646-655):*

<p>001 - OMISSÃO DE RECEITAS</p> <p>RECEITAS NÃO ESCRITURADAS</p> <p>Valor apurado a partir das vendas mensais efetuadas pela fiscalizada através de cartão de crédito e de débito, de acordo com as informações fornecidas pelas empresas COMPANHIA DE MEIO DE PAGAMENTOS (CIELO S.A) e REDECARD S/A, em atendimento às RMP's 07.1.09.00-2010-00133-9 e 07.1.09.00-2010-00134-7, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal No. 018, parte integrante do PAF 10872.000558/2010-60.</p> <p>ENQUADRAMENTO LEGAL</p> <p>Art. 24 da Lei n.º 9.249/95; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei n.º 9.317/96.;</p> <p>Art. 3º da Lei n.º 9.732/98.;</p> <p>Arts. 186, 188 e 199, do RIR/99.</p>	
<p>002 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO</p> <p>Insuficiência de valor recolhido apurado a partir das vendas mensais efetuadas pela fiscalizada através de cartão de crédito e de débito, de acordo com as informações fornecidas pelas empresas COMPANHIA DE MEIO DE PAGAMENTOS (CIELO S.A) e REDECARD S/A, em atendimento às RMP's 07.1.09.00-2010-00133-9 e 07.1.09.00-2010-00134-7, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal No. 018, parte integrante do PAF 10872.000558/2010-60.</p>	

## ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 5º da Lei nº 9.317/96 c/c art. 3º da Lei nº 9.732/98.;  
Arts. 186 e 188, do RIR/99.

3. *Foram lavrados, também, Termos de Sujeição Passiva em nome dos sócios Reinaldo Heitor Frez e Maria Goretti Cassiano Frez (fls.715/718).*
4. *A ação fiscal, iniciada em 18.05.2009 (fls.23) e encerrada em 26.10.2010 (fls.714), veio instruída com os documentos de fls.1/718.*
5. *Em impugnação às fls.721/728, o interessado pede a nulidade dos autos de infração dizendo que: a) fiscalização “deixou de levar em consideração o que preceitua o art.18 da Lei nº 9.317, de 1996”; b) houve vício na solicitação dos dados bancários, que não foram devidamente motivadas, “ou melhor não há nenhum sinal de qualquer motivação no sentido de que restasse provada que se tratava de indispensabilidade prevista no art.3º do Decreto nº 3.724/2001”.*
6. *No mérito, o interessado diz que justificou a impossibilidade de atendimento às intimações, em face de incêndio, cuja documentação comprobatória apresentou ao fiscal, mas, que este não lhe teria concedido prazo suficiente para a recomposição da documentação escrita, que também poderia ter sido obtida por circularização junto a fornecedores e clientes.*
7. *Afirma que o regime de competência pelo qual optou não foi observado pela fiscalização. Pede a nulidade da autuação.*

### **Do Acórdão de 1ª Instância**

A **3ª Turma da DRJ/RJ1**, por meio do Acórdão n.º **1258.144**, julgou a Impugnação Improcedente, por unanimidade de votos, conforme a seguinte ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2006*

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

*Não provada violação às disposições do artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, rejeitam-se as alegações de nulidade.*

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

*Ano-calendário: 2006*

**OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO ESCRITURADAS. EXTRATOS. CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO.**

*As diferenças entre as receitas de vendas informadas pelas operadoras de cartões de crédito e de débito e as receitas declaradas autoriza o lançamento de ofício.*

**TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA.**

*A matéria não expressamente impugnada se consolida na esfera administrativa.*

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS. INSS.**

*Inexistindo matéria específica, de fato ou de direito a ser examinada, aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dispensado ao lançamento-matriz, em face da relação de causa e efeito entre ambos.*

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes **fundamentos**:

**alegação de nulidade**

- 2 O interessado pede a nulidade dos autos de infração.
- 3 Nos termos do art. 59, do Decreto n.º. 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o processo administrativo fiscal, nulos são os atos proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
- 4 Os Autos de Infração e o Termo de Verificação Fiscal (TVF) foram lavrados por autoridade competente. Neles foram explicitadas a motivação e a base legal da exigência, da qual

o interessado tomou ciência regular, tendo-lhe sido assegurado prazo legal para defesa (impugnação).

5 Prova inequívoca de inoccorrência da nulidade alegada é o próprio conteúdo da impugnação, que revela pleno conhecimento dos fatos e da motivação dos lançamentos.

6 Desse modo, não provada violação ao citado art.59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a alegação de nulidade deve ser rejeitada.

### **alegação de vício na RMF**

7 O interessado diz que houve vício na requisição de movimentações financeiras, que alega não motivadas e sem a explicitação das razões de suas indispensabilidades.

8 O acesso pelo Fisco às informações das instituições financeiras está fundamentado no §1º do artigo 145 do Texto Constitucional; na Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional-CTN (art. 197); na Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990 (art.8º); e na Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001.

9 O art.6º da na Lei Complementar n.º 105, de 2001, autoriza que, em curso de procedimento fiscal, os documentos, livros e registros das instituições financeiras ou a elas assemelhadas sejam examinados, *verbis*:

**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.(grifos nossos)

10 O Decreto n.º 3.724, de 10 de janeiro de 2001, que regulamenta o sobretranscrito artigo 6º, dispõe que a Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) deve: a) estar lastreada em Mandado de Procedimento Fiscal (MPF); b) ser precedida de intimação ao sujeito passivo/interessado para a apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução daquele; e c) referir-se a exames indispensáveis à execução do MPF:

**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.

(...)

§ 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 (...)**

§ 1º A requisição referida neste artigo será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e será dirigida, conforme o caso, ao:

(...)

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

11 No caso, o MPF foi emitido em 04.05.2009 (fls.2). Como se lê no TVF, abaixo reproduzido, a emissão das RMFs (fls.183/186), solicitadas em 03.11.2009 e em 13.07.2010 à autoridade competente, foi precedida de diversas intimações ao interessado para apresentação, entre outros, de extratos bancários (fls.638):

- 1) Intimamos o contribuinte, através do Termo No. 001 (fls.21/23), a apresentar, dentre outros, os extratos de contas correntes, contas de poupança e investimento mantidos junto a instituições financeiras no Brasil e no exterior no período 01/01/2006 a 31/12/2006. O contribuinte também foi intimado, através do Termo No. 002 (fls.24/26) a apresentar Contrato Social, as respectivas alterações e o Livro Caixa.
- 2) Os Termos de No. 001 e 002 foram então reiterados, através dos Termos de No. 003 (fls.27/29) e No. 004 (fls.30/32), devidamente recebidos por via postal no endereço do contribuinte constante do cadastro CNPJ.
- 3) Nas datas de 24/08/2009 e 23/09/2009, novamente reiteramos os pedidos estabelecidos através dos Termos anteriormente mencionados, mediante a lavratura dos Termos de No. 005 (fls.33/34) e No. 006 (fls.35/37), momento no qual recebemos informações (fls.37) da empresa de Correios que indicava que o fiscalizado havia se mudado.
- 4) Na data de 28/09/2009 procedemos à diligência no endereço do fiscalizado, constatando, mediante a lavratura do Termo No. 007 (fls.38/40), que a empresa não se encontrava mais estabelecida no endereço em questão. Intimamos ainda, através do citado Termo No. 007, o Sr. Reinaldo Heitor Frez, CPF 006.043.597-64, na qualidade de sócio-gerente, a informar o endereço onde se encontra atualmente estabelecida a empresa fiscalizada.
- 5) Na data de 15/10/2009, recebemos através do Sr. Márcio Souza Araújo, CPF 688.030.797-34, procurador da empresa fiscalizada, devidamente qualificado nos autos (fls.42/43), informação (fls.41) de que não havia sido possível apresentar os documentos solicitados no Termo de Intimação, nem tão pouco os extratos, devido os mesmos terem sido totalmente destruídos no incêndio ocorrido em novembro de 2008".
- 6) Ainda na data de 15/10/2009, recebemos também Registro de Ocorrência da 35ª. Delegacia de Polícia No. 035-129505/2008 (fls.44 e 46); Solicitação de Serviços da 35ª. Delegacia de Polícia Correspondência Interna: 118680-1035/2008 (fls.45); Cópia autenticada da Certidão do 13º. GBM Campo Grande (fls.47); Cópia autenticada do Laudo No. 23.396/2008 da 35ª. D.P, contendo inclusive fotos (fls.48/57); e Cópia Laudo Pericial Bombeiro Militar de Exame em Local de Incêndio e Anexos (fls.58/140), todos devidamente juntados aos autos.

**DA SOLICITAÇÃO DA RMF E DA BAIXA DE OFÍCIO NO CNPJ**

- 7) Na data de 03/11/2009, diante da não apresentação dos extratos bancários pelo fiscalizado, nos termos anteriormente abordados, solicitamos à autoridade competente emissão de RMF, com base no artigo 6º da Lei Complementar no. 105/2001 c/c artigo 3º, inciso VII do Decreto 3.724/2001.

13) Na data de 13/07/2010, efetuamos novo pedido de emissão de RMF, desta vez com base no artigo 6º da Lei Complementar no. 105/2001 c/c artigo 3º, inciso VIII do Decreto 3.724/2001, que resultaram nas requisições no. 07.1.09.00-2010-00133-9 (fls.172/173) e 07.1.09.00-2010-00134-7 (fls.170/171).

12 Quanto à indispensabilidade da RMF, deve, segundo o Decreto n.º 3.724, de 2001, ser explicitada no relatório circunstanciado que embasa o pedido para a sua emissão:

Art. 4º

(....)

§ 5º **A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado**, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato.

§ 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. (grifos nossos)

13 Assim, o relatório circunstanciado, em cujo teor reste demonstrado, com precisão e clareza, que as RMFs se enquadram em hipótese de indispensabilidade, é documento-base não da RMF propriamente dita, mas, da proposta para a sua expedição.

14 O Decreto n.º 3.724, de 2001, com as alterações do Decreto n.º 6.104, de 30 de abril de 2007, enumera as hipóteses de indispensabilidade para emissão de RMF:

Art. 2º (...)

§ 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. (Redação dada pelo Decreto n o 6.104, de 30 de abril de 2007)

§ 6º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de seus administradores, garantirá o pleno e inviolável exercício das atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal. (Redação dada pelo Decreto n o 6.104, de 30 de abril de 2007)

**Art. 3º** Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: (Redação dada pelo Decreto n o 6.104, de 30 de abril de 2007)

I - subavaliação de valores de operação, inclusive de comércio exterior, de aquisição ou alienação de bens ou direitos, tendo por base os correspondentes valores de mercado;

II - obtenção de empréstimos de pessoas jurídicas não financeiras ou de pessoas físicas, quando o sujeito passivo deixar de comprovar o efetivo recebimento dos recursos;

III - prática de qualquer operação com pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em país enquadrado nas condições estabelecidas no art. 24 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

IV - omissão de rendimentos ou ganhos líquidos, decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa ou variável;

V - realização de gastos ou investimentos em valor superior à renda disponível;

VI - remessa, a qualquer título, para o exterior, por intermédio de conta de não residente, de valores incompatíveis com as disponibilidades declaradas;

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

**VIII - pessoa jurídica enquadrada, no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), nas seguintes situações cadastrais:**

a) cancelada;

b) inapta, nos casos previstos no art. 81 da Lei n.º 9.430, de 1996;

IX - pessoa física sem inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou com inscrição cancelada;

X - negativa, pelo titular de direito da conta, da titularidade de fato ou da responsabilidade pela movimentação financeira;

XI - presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato. (grifos nossos)

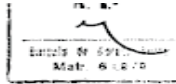
15 Segundo o TVF, a hipótese de indispensabilidade que motivou a RMF de 03.11.2009 foi a constante do sobretranscrito inciso VII do art.3º do Decreto n.º 3.724, de 2001, que, ao final, hipótese que versa sobre a obrigatoriedade de apresentação de documentos e livros à autoridade fiscal.

16 De fato, durante o procedimento de fiscalização, foram emitidos 7 (sete) Termos de Intimação e Reintimação – de 18.05.2009 a 28.09.2009 – para apresentação de livros e documentos, sem que o interessado os atendesse, a saber:

Termo	Emissão	Documentos solicitados				Fls	
1	Intimação	18.05.2009	extratos bancários	nf de vendas	Livros Caixa e Inventário	receita bruta	23/25
2	Reintimação	15.06.2009	Idem	Idem	Idem	ídem	26/28
3	Reintimação	07.07.2009	Idem	Idem	Idem	ídem	29/31
4	Reintimação	04.08.2009	Idem	Idem	Idem	ídem	32/34
5	Reintimação	24.08.2009	Idem	Idem	Idem	ídem	35/36
6	Reintimação	23.09.2009	Idem	Idem	Idem	ídem	37/39
7	Constatação e Reintimação	28.09.2009	Idem	Idem	Idem	ídem	40/42

17 E, só após a sétima intimação/reintimação, é que o interessado, em correspondência datada de 29.09.2009 e recebida em 15.10.2009 (e na qual, aliás, não se vê pedido de prazo para recomposição da documentação relativa ao ano-calendário de 2006, grife-se), informou que a sua documentação havia sido totalmente destruída em incêndio ocorrido em novembro de 2008:

Rio de Janeiro, 29 de Setembro de 2009.



À  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL – SRF  
SRRF 07 – DIFIS II / GRUPO DE FISCALIZAÇÃO 08

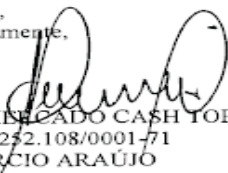
A/C: Sr. Auditor Fiscal Marcelo de Moraes Neves.

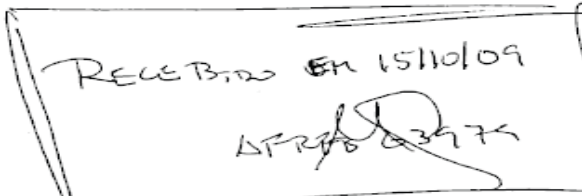
Conforme vossa intimação n.º 005, de 28/08/2009, temos a informar que não foi possível apresentar os documentos solicitados no termo de Intimação, nem tão pouco os extratos, devido os mesmos terem sido totalmente destruídos no Incêndio ocorrido em Novembro de 2008, fato que já fora informado verbalmente ao Sr. Supervisor Fernando em reunião recente.

Diante desta catástrofe estamos com nossa atividades em funcionamento precário, pois foram grandes as perdas e com isto ocasionou um endividamento exorbitante na praça, estamos tentando resolver para que não ocorra a falência do Supermercado.

Esclarecemos que não estamos em condições para arcar com qualquer valor a mais de responsabilidade e caso ocorra uma autuação nesta fiscalização teremos que recorrer com as alegações documentadas e confirmadas, levantando na Legislação alguma Jurisprudência para o caso, e se não encontrarmos realmente encerraremos as atividades, demitindo vários pais de família que sobrevivem de nosso estabelecimento.

Sem mais,  
Atenciosamente,

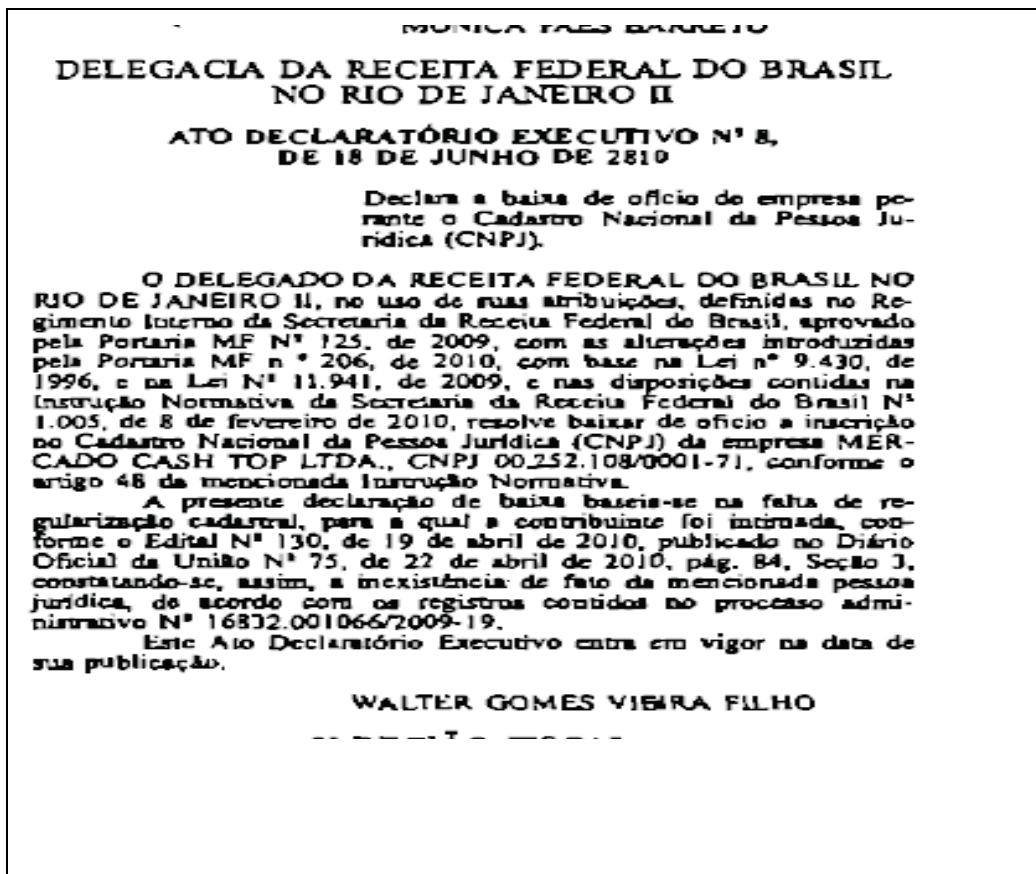
  
 SUPERMERCADO CASH TOP LTDA.  
 CNPJ 00.252.108/0001-71  
 P/P. MARCIO ARAÚJO



18 Os documentos do dito incêndio (fls.46/153) foram relacionados assim, no Termo de Recebimento às fls.154:

- 1) Registro de Ocorrência da 35ª. Delegacia de Polícia No. 035-129505/2008, no total de 02 (duas) folhas.
- 2) Solicitação de Serviços da 35ª. Delegacia de Polícia Correspondência Interna: 118680-1035/2008, no total de 01 (uma) folha.
- 3) Cópia autenticada da Certidão do 13º. GBM Campo Grande, no total de 01 (uma) folha, anverso e verso.
- 4) Cópia autenticada do Laudo No. 23.396/2008 da 35ª. D.P, contendo inclusive fotos, no total de 10 (dez) folhas.
- 5) Cópia Laudo Pericial Bombeiro Militar de Exame em Local de Incêndio, no total de 39 (trinta e nove) folhas seguidas de anexos com fotos.

19 Já a hipótese de indispensabilidade que motivou a RMF de 13.07.2010 foi a constante do inciso VIII, do sobretranscrito art. 3º do Decreto n.º 3.724, de 2001, uma vez que, conforme Ato Declaratório Executivo n.º 8, de 18.06.2010, publicado no DOU de 23.06.2010, juntado pela fiscalização às fls.182, a inscrição do interessado no CNPJ fora baixada de ofício:



20 A legislação não prevê que as situações que refletem a alegada indispensabilidade - que, reprise-se, devem constar do relatório circunstanciado para a solicitação de emissão da RMF - sejam transcritas na RMF ou nos Termos de Intimação lavrados.

21 Aliás, após enumerar os requisitos da RMF, o Decreto nº 3.724, de 2001, prevê, expressamente, que a RMF já faz prova da indispensabilidade das informações nela solicitadas:

Art. 4º

(...)

§ 7º. Na RMF deverão constar, no mínimo, o seguinte:

I - nome ou razão social do sujeito passivo, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ;

II - número de identificação do MPF a que se vincular;

III - as informações requisitadas e o período a que se refere a requisição;

IV - nome, matrícula e assinatura da autoridade que a expediu;

V - nome, matrícula e endereço funcional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal responsáveis pela execução do MPF;

VI - forma de apresentação das informações (em papel ou em meio magnético);

VII - prazo para entrega das informações, na forma da legislação aplicável;

VIII - endereço para entrega das informações;

IX - código de acesso à Internet que permitirá à instituição requisitada identificar a RMF.

**§ 8º A expedição da RMF presume indispensabilidade das informações requisitadas, nos termos deste Decreto. (grifos nossos)**

22 As informações obtidas junto às instituições financeiras por meio de RMF constituem prova válida e meio do qual a autoridade tributária deve fazer uso, sempre que presentes os fatos que o justifiquem.

23 Assim, demonstrada a conformidade à lei do procedimento de obtenção de informações relativas a movimentações financeiras, devem ser rejeitadas as alegações do interessado.

### Mérito

24 Trata-se de imputação de omissão de receitas - receitas não escrituradas -, relativas ao ano-calendário de 2006, ano em que o interessado era optante pelo chamado Simples Federal.

25 De acordo com as RMFs, a fiscalização solicitou às pessoas jurídicas Redecard S/A e Companhia de Meios de Pagamento (fls.183/186) as seguintes informações relativas às vendas efetuadas pelo interessado:

INFORMAÇÕES REQUISITADAS	PERÍODOS DE REFERÊNCIA	FORMA DE APRESENTAÇÃO	PRAZO
VALORES MENSAIS DE VENDAS EFETUADAS PELO ESTABELECIMENTO	01/01/2006 a 31/12/2006	PAPEL	20 dias
VALORES MENSAIS DE VENDAS EFETUADAS PELO ESTABELECIMENTO	01/01/2006 a 31/12/2006	MEIO MAGNÉTICO	20 dias
VALORES MENSAIS DESCONTADOS A TÍTULO DE COMISSÕES, ALUGUEIS, TAXAS OU TARIFAS	01/01/2006 a 31/12/2006	PAPEL	20 dias
VALORES MENSAIS DESCONTADOS A TÍTULO DE COMISSÕES, ALUGUEIS, TAXAS OU TARIFAS	01/01/2006 a 31/12/2006	MEIO MAGNÉTICO	20 dias

26 Como se viu (nossos itens 16/17), a lei autoriza a autoridade tributária a obter de instituições financeiras as informações necessárias ao cumprimento do MPF, sem que, necessariamente, tenha que circularizar também junto a fornecedores e clientes.

27 Das informações obtidas por meio de RMF (fls.188/630) – vendas efetuadas por meio de cartões de crédito e/ou de débito -, o interessado foi intimado em 29.09.2010, bem como, a comprovar-lhes a escrituração e o oferecimento à tributação (fls.635):

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal, na forma dos artigos 7º da Lei n.º 2.354/54, 806, 835, 844, 904, 911, 927, 928 e §§, todos do Regulamento do Imposto de Renda — Decreto n.º 3.000/99, 51, § 1º da Lei 4.062/62, 7º do Decreto 70.235/72; em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal No. 07.1.90.00-2008-02015-7, e tendo em vista as informações fornecidas pelas empresas CIA BRASILEIRA DE MEIOS DE PAGAMENTO (CIELO S.A) e REDECARD S/A, obtidas através das RMF's 07.1.09.00-2010-00133-9 e 07.1.09.00-2010-00134-7, fica o fiscalizado **INTIMADO**, através de seu representante legal, Sr. Márcio Souza Araújo, CPF 688.030.797-34, **no prazo de 20 (vinte) dias**, a comprovar a escrituração e inclusão na base de cálculo dos impostos e contribuições sociais das vendas realizadas por intermédio de cartão de crédito e de débito durante o ano calendário de 2006, conforme discriminado no Demonstrativo que segue em anexo ao presente Termo.

28 Decorrido o prazo para atendimento, sem que o interessado se houvesse manifestado, a fiscalização lavrou a exigência, cuja base de cálculo é composta dos valores das vendas efetuadas pelo interessado mediante cartões de crédito e de débito, deduzidos dos valores informados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica Simples – DSPJ, tal como demonstrado nos quadros a seguir reproduzidos (fls.643):

VALOR TRIBUTAVEL AC 2006						
MERCADO CASH TOP LTDA. CNPJ 00.252.108/0001-71						
RECEITA BRUTA DE VENDAS CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO						
AC 2006						
Mês/Cartão	Cielo Crédito (A)	Cielo Débito (B)	Redecard Crédito (C)	Redecard Débito (D)	Totais Mensais (A+B+C+D)	PJSI 2007 (E)
JAN	53.370,89	32.767,24	92.672,59	22.328,42	201.139,14	65.088,30
FEV	48.656,20	32.049,96	93.567,69	24.990,14	199.263,99	66.010,80
MAR	50.826,32	26.300,59	98.966,56	20.855,33	196.948,80	68.403,80
ABR	56.531,03	29.392,08	105.215,22	21.181,10	212.319,43	64.252,24
MAI	53.803,70	28.944,21	99.105,74	21.078,24	202.931,89	70.118,90
JUN	55.455,28	27.990,01	99.029,48	25.200,84	207.675,61	70.403,10
JUL	59.101,21	30.637,20	99.610,82	25.001,59	214.350,82	75.483,71
AGO	57.554,50	29.457,69	103.414,42	26.481,26	216.907,87	71.080,40
SET	52.468,03	32.448,76	99.783,61	24.662,85	209.363,25	70.808,10
OUT	59.369,35	32.519,99	104.254,82	27.713,09	223.857,25	70.906,10
NOV	54.954,48	28.170,50	95.259,79	26.025,64	204.410,41	38.782,03
DEZ	66.923,08	46.125,55	117.574,82	40.225,27	270.848,72	48.913,10

Mês	VALOR TRIB (A+B+C+D-E)
JAN	136.050,84
FEV	133.253,19
MAR	128.545,00
ABR	148.067,19
MAI	132.812,99
JUN	137.272,51
JUL	138.867,11
AGO	145.827,47
SET	138.555,15
OUT	152.951,15
NOV	165.628,38
DEZ	221.935,62

29 Tais valores integram a receita do interessado e fazem prova direta de venda de bens/serviços, razão por que não se aplica à espécie o invocado art.18 da Lei no. 9.317, de 1996 (abaixo reproduzido), que, além de se referir a presunções de omissão de receitas, não foi incluído na base legal da exigência.

#### Da Omissão de Receita

Art. 18º Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e

contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.

30 Como se vê nos demonstrativos acima reproduzidos, os valores repassados ao interessado, informados pelas administradoras de cartões, superam os valores declarados.

31 Nem em sede de procedimento fiscal, nem em sede de impugnação, o interessado esclareceu as diferenças detectadas entre os valores de vendas que lhe foram repassados pelas operadoras de cartões de crédito e a receita que declarou em DSPJ.

32 A pessoa jurídica é obrigada a declarar a receita escriturada. As sobreditas diferenças não foram declaradas, e, por conseguinte, não foram escrituradas. A falta de escrituração de receitas auferidas autoriza o lançamento de ofício.

33 O tributo devido, como explicita o TVF e como se lê nos Autos de Infração, foi obtido a partir da aplicação da alíquota do Simples sobre a diferença entre os valores repassados e os valores declarados, de forma que o lançamento foi efetuado, sim, dentro da sistemática do Simples, tal como determina o art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, segundo o qual, a omissão de receitas deve ser apurada de acordo com o regime de tributação a que a pessoa jurídica estiver submetida:

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

34 O interessado alega que o regime de competência pelo qual optou não foi observado porque "receitas consideradas como auferidas no mês do recebimento, por certo estarão contaminadas em momentos anteriores, em períodos anteriores (...)".

35 O interessado, como se viu, tomou ciência da relação individual de cada valor que compôs a base de cálculo da exigência (nosso item 34). Todavia, nem em sede de procedimento fiscal, nem em sede desta impugnação, juntou qualquer documento para demonstrar que as ditas receitas foram oferecidas à tributação, ou o mês a que pertenciam.

36 Diante disso, as alegações do interessado relativas ao regime de competência não podem ser acolhidas porque não lastreadas em provas.

### **insuficiência de recolhimento**

37 Por força da omissão de receita, houve aumento da base de cálculo, e, por conseguinte, novo enquadramento de alíquotas do Simples Federal, ensejando insuficiência de recolhimento, objeto da Infração 002 (nosso item 2).

38 As bases de cálculo e os correspondentes percentuais figuram no Demonstrativo de Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta (fls.696-701), no Demonstrativo de Apuração dos Valores não Recolhidos" (fls.702-707) e no Demonstrativo de Apuração do Imposto/Contribuição sobre Diferenças Apuradas (707-713), que integram os Autos de Infração.

39 O interessado não se manifesta expressamente sobre a dita insuficiência, que, assim, deve ser mantida.

### **lançamentos de CSLL, Pis, Cofins e INSS**

40 Os lançamentos de CSLL-Simples, Pis-Simples, Cofins-Simples e INSS-Simples decorrem dos mesmos fatos que deram origem ao lançamento de IRPJ-Simples.

41 Dessa forma, mantido o lançamento do IRPJ, devem ser mantidos os lançamentos referidos no item anterior, em razão da causa e efeito que os vincula.

### **sujeição passiva solidária**

42 Foram lavrados Termos de Sujeição Passiva em nome dos sócios Reinaldo Heitor Frez e Maria Goretti Cassiano Frez, com fulcro no artigo 124 do CTN, com ciência em 29.10.2010 (fls.715/718).

43 Os sobreditos responsáveis não apresentaram impugnação.

44 A matéria não expressamente impugnada se consolida na esfera administrativa, de forma que os ditos Termos devem ser mantidos.

### **Conclusão**

45 Conclui-se, então, que não elididos por prova em contrário, devem ser mantidos os lançamentos do IRPJ-Simples, da CSLL-Simples, do PIS/PASEP-Simples, da COFINS-Simples e do INSS-Simples (item 1), a serem acrescidos de juros de mora e de multa de ofício (75%).

46 Devem ser mantidos, também, os Termos de Sujeição Passiva lavrados.

## **Do Recurso Voluntário**

A Recorrente, inconformada com a decisão *a quo*, interpôs recurso voluntário, no qual apresenta as seguintes razões.

### **OS FATOS**

*A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento(DRJ), através do acórdão 12-58.144 da terceira turma da DRJ/RJI, decidiram por unanimidade de votos negar provimento a impugnação apresentada para declarar devidos os créditos tributários de IRPJ, no montante de R\$9.667,20, de PIS, no montante de R\$40.993,05, de COFINS, no montante de R\$13.872,95, de CSLL, no montante de R\$13.138,28, de IRPJ/Simples, e INSS, no montante de R\$116.507,22, com os respectivos acréscimos legais(multa de ofício e juros de mora).*

*As autoridades julgadoras afirmam que a autoridade fiscal autuante, consignou tabela indicativa das informações obtidas, por meio de RMF, relativas a vendas efetuadas por meio de cartões de crédito e/ou débito de origem não comprovada deduzidos das receitas informadas pela interessada na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - Simples.*

*As autoridades julgadoras afirmam ainda que o art.18 da Lei 9317/96 estende, para a apuração das receitas integrantes da base de cálculo dos valores a serem pagos no Simples, todas as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos impostos e contribuições abrangidos pelo sistema. Nessa esteira, o art. 42 da Lei 9.430/96 presume como omissão de receita os depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.*

### **O DIREITO**

*Em primeiro plano, pode-se afirmar que a presunção se insere no campo da prova, entendido a prova como o ato de demonstrar que ocorreu ou deixou de ocorrer determinado evento. Assim diz-se que a presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.*

*Percebe-se, portanto, que a presunção nunca poderá ser resultado da iniciativa criativa e original do legislador, pois ela deve sempre estar apoiada na repetida e comprovada correlação natural entre os dois fatos considerados, o conhecido e o desconhecido. Só a certeza da correlação natural entre esses fatos autoriza a inserção da correção lógica entre tais fatos, mediante a via legislativa.*

*Em suma, entre o fato conhecido(fato indiciário) e o fato desconhecido(provável) deve haver uma correlação segura e direta. Vale dizer, nem sempre o volume de depósitos injustificado leva ao rendimento omitido correlato.*

*A observação da experiência cotidiana demonstrou que não há uma correlação natural entre depósitos e rendimentos omitidos. O fato desconhecido pode ser de outra natureza. Ademais, a movimentação bancária não corporifica fato gerador do imposto de renda. Para usar uma linguagem econômica, depósito bancário é estoque e não fluxo, e não sendo fluxo não tipifica renda. Juridicamente, só o fluxo tem a conotação de acréscimo patrimonial.*

***Acórdão CSRF/01-02.741, DOU de 06/12/2000***

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Os depósitos bancários, embora possam refletir indícios de auferimento de renda, não caracterizam, por si só, disponibilidade de rendimentos, não podendo ser considerados como aplicações no fluxo de entradas e saídas para apuração de variação patrimonial, cabendo a fiscalização aprofundar seu poder investigatório a fim de demonstrar que os depósitos representam efetivamente gastos suportados pelo contribuinte.*

***Acórdão 104-17.494 do primeiro conselho de contribuintes, publicado no DOU de 13/09/2000***

***OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EXCLUSIVAMENTE EM DEPÓSITO BANCÁRIO.***

*Os depósitos bancários não constituem, por si só, fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento baseado m depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexu causal entre o depósito e o fato que representa omissão de rendimento.*

*Conclui-se que a presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois ficou constatado não haver liame da investigação, eles não podem ser erigidos a fato indiciário na construção da aludida presunção legal, vale dizer, esses depósitos não podem sustentar uma presunção legal, posto que, além da ausência de correlação natural exigida na instituição desse artifício legal, tal providência implicaria na transferência integral do encargo probatório para o contribuinte.*

*Todavia, ainda que se pudesse afirmar que a presunção legal instituída pelo*

*art.42 da Lei 9.430/96 resiste a todas as críticas, cabe perguntar se o fisco terá vantagem em utilizá-la. Com efeito na execução da auditoria, se o caminho adotado for simplesmente somar os depósitos e exigir do contribuinte a comprovação da origem dos recursos, é possível prever a lavratura de autos de infração com crédito tributário de montante estratosférico, resultando no momento em registros estatísticos.*

*Os julgadores da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, deixaram também de levar em consideração o que preceitua o art. 18 da Lei 9.317/96(apuração da base de cálculo das receitas a serem pagas no Simples). Os julgadores não observaram que a referida receita deverá ser obrigatoriamente apurada com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas. Observe-se que a autoridade autuante, somente levou em consideração os valores da movimentação financeira em seu poder e os valores declarados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica(Simples), conseqüentemente não analisando os livros e documentos a que estavam obrigadas esta pessoa jurídica.*

**Art. 18. Aplicam-se a microempresa e a empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receitas existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.**

*O Art. 7, parágrafo primeiro, define a documentação obrigatória que deverá possuir uma microempresa e empresa de pequeno porte.*

*Art.7, parágrafo primeiro. A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial, desde que mantenham em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:*

- a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;*
- b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano calendário;*
- c) Todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.*

*Está previsto no ar42 da Lei 9430/96 o que segue:*

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

*Até a entrada em vigor deste preceito normativo, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes vinha se manifestando no seguinte sentido (Recurso 108-128187, Primeira Turma, processo 10665.000644/95-81, recorrente Fazenda Nacional, Acórdão CSRF/01-04.996).*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O depósito ou movimentação bancária não é bastante para configurar a omissão de receitas. Imprescindível a demonstração da correlação entre a movimentação bancária e dados internos e externos relativos ao movimento da empresa. Incabível o lançamento efetuado tendo como suporte valores de depósitos constantes de extratos bancários, por não caracterizarem, por si só, disponibilidade econômica de renda e provento na forma definida no art.43 do Código Tributário Nacional.*

*Já com o início da eficácia jurídica do art. 42 da Lei 9.430/96, passou o Conselho de Contribuintes a declinar ser possível a presunção legal de omissão de rendimentos e/ou receitas quando da existência de depósitos bancários, cujas origens dos recursos não fossem demonstradas como tendo outra natureza, mediante documentação hábil e idônea.*

*Vejamos, nesse sentido, o Recurso 142.453, julgado pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, nos autos do processo 10120.007060/2003-00 (Acórdão 106-14361):*

*LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS- Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01 de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei 9.430/96, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.*

*Pensamos, todavia, sem prejuízo do devido respeito àqueles que pensam contrário, que essa posição do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda sobre ônus da prova em situações de depósitos bancários a descoberto, há de ser alterada. Isso, por óbvio, nos casos em que forem aplicados os preceitos normativos previstos na Lei Complementar 105/2001, no Decreto Federal 3.724/2001 e na Portaria SRF180/2001.*

*Vejamos o previsto no art.5, parágrafo 4, da Lei Complementar 105/2001:*

*Art.5 - O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto a 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.*

*Parágrafo 4 - Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de ilícito fiscal, a*

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

*Desde logo é de se declinar que esse poder da fiscalização é um poder dever. Noutras palavras, uma vez, constatado qualquer indício de falha, incorreção ou omissão, caberá ao Fisco investigar a situação e apurar os fatos que, em tese, possam gerar a incidência de hipóteses tributárias (IR-PJ/PF, CSLL, PIS e COFINS), sob responsabilidade funcional. Isso porque, na linguagem do legislador, o Fisco poderá requisitar, e não simplesmente requerer informações para a devida apuração de fatos jurídicos tributários.*

*É de se lembrar, ademais, o previsto no parágrafo único do art.10 da Lei Complementar 105/2001:*

*Art10- A quebra de sigilo, fora das hipóteses autorizadas nesta Lei Complementar, constitui crime e sujeita os responsáveis a pena de reclusão de um a quatro anos, e multa, aplicando-se no que couber, o Código Penal, sem prejuízo de outras sanções.*

*Parágrafo Único - Incorre nas mesmas penas quem omitir, retardar injustificadamente ou prestar falsamente as informações requeridas nos termos desta lei complementar.*

*Analisando esses preceitos normativos em conjunto é possível afirmar: O Fisco tem a seu dispor todas as condições para apurar as receitas e/ou rendimentos omissos, em tese, por conta de depósitos bancários não declarados com essas naturezas, razão pela qual, desde a entrada em vigor da Lei Complementar 105/2001, o ônus da prova dos fatos jurídicos tributários, nessas situações, voltou a ser seu.*

*Até a de se admitir que, antes da Lei Complementar 105/2001, a presunção legal de que depósitos bancários não explicados como tendo outra natureza (art.42 da Lei 9.430/96) representavam rendimentos e/ou receitas, isso porque, em regra, o Fisco não tinha acesso amplo e irrestrito as movimentações financeiras dos contribuintes.*

*Mas essa presunção, no nosso entender, caiu por terra a partir do momento em que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidores ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, passou a ter o direito de examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive referente a contas de depósitos e de aplicações financeiras, direito esse cujo exercício há de ser precedido de procedimento de fiscalização específico (art.2 do Decreto Federal 3.274/2001).*

*Noutro giro, de posse de extratos, arrimada em requisição de informações sobre movimentação financeira de que trata a Portaria SRF 180/2001, onde*

*constem depósitos bancários que tiveram como favorecidos contribuintes (pessoas físicas ou jurídicas), na presença de indícios de omissão de rendimentos e/ou receitas, deverá o Fisco provar a que título jurídico esses rendimentos e/ou receitas foram adquiridos.*

*Veja que aduzidas provas não ser buscadas de forma ampla e irrestrita: primeiro, porque aqueles que se recusam a conceder informações sobre movimentação financeira de contribuintes estão sob coerção implacável (ilícito penal previsto no art.10, parágrafo único, da Lei Complementar 105/2001); segundo, pois é de competência do Fisco apurar adequadamente os fatos envolvendo depósitos bancários, em tese e fiscalmente a descoberto (art.5, parágrafo 4, da Lei Complementar 105/2001); terceiro, porque inexistem restrições ao exercício desse poder de fiscalização (arts.195 e 197 do CTN).*

*Sobre o terceiro argumento em destaque, está previsto nos arts. 195 e 197 do Código Tributário Nacional que:*

*Art.195 - Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.*

*Parágrafo Único - Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.*

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

*I - tabeliães, escritvães e demais serventuários de ofício;*

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

*III - as empresas de administração de bens;*

*IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;*

*V - os inventariantes;*

*VI - os síndicos, comissários ou liquidatários;*

*VII - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.*

*Parágrafo Único - a obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação*

*de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.*

*Servindo-se de sua autoridade de padrão geral para o direito tributário nacional, o art.195 do CTN impõe amplo acesso da administração tributária as mercadorias e a documentação dos sujeitos passivos e terceiros, visando a fiscalização da exação correspondente.*

*Como sabemos, o lançamento tributário é plenamente vinculado(poder-dever), sob pena de responsabilidade funcional(arts.3 e 142, parágrafo único, ambos do CTN), razão pela qual é polêmica a idéia de a fiscalização ter discricionariedade para proceder a análise dos dados fiscais do sujeito investigado.*

*É nesse contexto que se insere art.197 do CTN, pois confere prerrogativas a autoridade administrativa para exigir informações de terceiros(vale dizer, daqueles que não são contribuintes ou responsáveis). Em outras palavras, motivado pela possibilidade de atitudes ilícitas por parte de alguns sujeitos passivos. O CTN permite o cruzamento de dados fiscais, mediante o qual a autoridade fiscal diligencia e em face de documentos de terceiros para verificar a exatidão de dados e da realidade dos sujeitos passivos da obrigação tributária fiscalizada.*

*É muito importante a análise desses artigos em conjunto com a Lei Complementar 105/2001, sobretudo do art.197, parágrafo único, do CTN. Até a edição dessa Lei Complementar, as instituições financeiras eram obrigadas a zelar pelo sigilo bancário dos seus clientes(pessoas físicas ou jurídicas). Assim, era até razoável a aplicação do art.42 da Lei 9.430/96, que levava a inversão do ônus da prova, com a determinação de que os contribuintes provassem que os valores depositados nas suas contas bancárias ou aplicações financeiras não eram rendimentos e/ou receitas tributáveis.*

*Com a edição da Lei Complementar 105/2001,todavia, a vedação prevista no art.197, parágrafo único, do CTN, em relação as informações envolvendo movimentações financeiras de contribuintes(pessoas físicas ou jurídicas), deixou de existir. Cominando, dessa feita, a aplicação desse preceito normativo com o previsto no art.195, também do Codex Tributário, é de se concluir que o Fisco passou a ter todos os instrumentos para provar que depósitos bancários, em tese a descoberto, representam rendimentos e/ou receitas tributáveis.*

*Tem o Fisco o poder de quebrar o sigilo bancário dos contribuintes e, apuradas irregularidades fiscais, o poder-dever de constituir créditos tributários em seu favor, desde que tenha condições de provar a ocorrência de fatos jurídicos tributários.*

*Pensar o contrário, ante a vigência e validade(salvo decisão em contrário da*

*Suprema Corte) da Lei Complementar 105/2001, significa imputar ao contribuinte a figura do lançamento de ofício por homologação. Que o Fisco não fiscalize as comissões dos contribuintes, o ordenamento pátrio já admitiu(art.150, parágrafo 4, do CTN); agora, que o Fisco não fiscalize e prove as omissões dos contribuintes(de depósitos bancários a descoberto), que representam incidências tributáveis, é algo que não mais encontra guarida desde o início de vigência da Lei Complementar 105/2001.*

*Partindo-se da premissa de que são constitucionais a Lei Complementar 105/2001, o Decreto 3.274/2001 e a Portaria SRF180/2001, na lavratura de autos de infrações envolvendo movimentações financeiras(depósitos bancários) de contribuintes(pessoas físicas ou jurídicas), o ônus da prova dos fatos jurídicos tributários passou a ser do Fisco.*

*No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aplica-se o Processo Administrativo Fiscal(PAF-Decreto 70.235/1972)) nos processos de exigências de créditos tributários, no de consulta e nos relativos à restituição, ao ressarcimento e a compensação de tributos, a exclusão do Simples e a aplicação de penalidades isoladas.*

*O Processo Administrativo é o que tem por escopo obter da própria administração pública determinada providência ou o reconhecimento de um direito, no pressuposto de que ela também compete o exame da validade jurídica dos atos de seus agentes. Qualifica-se o processo administrativo como fiscal ou tributário, quando verse sobre matéria tributária ou aspectos a ela pertinentes.*

*Simples - Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, Lei 9.317, de 1996 alteração pela Lei 10.833/2003.*

*Art.19 - O art. 8 da Lei 9.317/96, de 05 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido do seguinte parágrafo 6:*

*Art.8, parágrafo 6-O indeferimento da opção pelo Simples, mediante despacho decisório de autoridade da Secretaria da Receita Federal do Brasil, submeter-se-á ao rito processual do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972.*

*Havendo descumprimento dos requisitos para a tributação com base no Simples, o delegado da Receita Federal do Brasil do domicílio tributário da empresa, expedirá um Ato Declaratório Executivo(ADE), devidamente motivado, com fundamentação, o qual deverá conter o enquadramento legal e a data de vigência da exclusão. Após a ciência do ato declaratório, o sujeito passivo terá 30(trinta) dias para apresentar sua manifestação de inconformidade, que será julgado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.*

*Se o desenquadramento fosse retroativo seria efetuado o lançamento de ofício relativo aos períodos a partir da vigência da exclusão, permitindo apresentar*

*impugnação contra o auto de infração. Se houvesse a apresentação dos dois recursos, os processos seriam apreciados pela autoridade julgadora conjuntamente, perfazendo um só julgamento.*

*Observe-se que, mesmo tendo sido revogada a Lei do Simples, muitos procedimentos estão em curso, aos quais serão aplicadas as normas vigentes à época do fato. Assim, a Lei 9.317/1996 pode, ainda, ser aplicada.*

*A Portaria RFB 666/2008, a qual dispõe sobre formalização de processos administrados pela Receita Federal do Brasil, diz em seu art.1:*

*Art.1 - Serão objeto de um único processo administrativo:*

*/// - As exigências de crédito tributário relativo a infrações apuradas no Simples que tiveram dado origem a exclusão do sujeito passivo dessa forma de pagamento simplificada, a exclusão do Simples e o lançamento de ofício de crédito tributário dela decorrente.*

*Parágrafo 2 - Também deverão constar do processo administrativo a que se referem os incisos I, II e III as exigências relativas à aplicação de penalidade isolada em decorrência de mesma ação fiscal.*

*Parágrafo 3 - Sendo apresentadas pelo sujeito passivo manifestação de inconformidade e impugnação, as peças serão juntadas aos processos de que tratam s incisos II e III.*

*O art.14 da Lei 9317/96, diz:*

*A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica*

*II - embaraço a fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, bem assim pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizem a requisição de auxílio da força pública, nos termos do art.200 da Lei 5.172/66.*

*Acontece que, apesar da existência de uma legislação obrigatória a empresa não foi excluída do Simples.*

*O art.15 da Lei 9.317/96, inciso Vi, parágrafo 3, diz:*

*A exclusão do Simples de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo.( parágrafo acrescentado pela Lei 9.732/98).*

*Este ato declaratório não foi emitido, sendo emitido ato declaratório baixando de ofício o CNPJ da empresa, tendo em vista a falta de*

*regularização cadastral, caracterizando-se assim a inexistência de fato da mencionada pessoa jurídica.*

*A empresa estava sob ação fiscal, durante a emissão do ato declaratório que baixou seu CNPJ, perfeitamente identificada, recebendo e respondendo as intimações fiscais, portanto existindo de fato.*

#### **DO MÉRITO**

*A empresa atravessava um momento difícil durante a ação fiscal, pois ocorrera um incêndio em suas dependências, anterior a ação fiscal, destruindo seus bens, inclusive a documentação solicitada, impedindo desta forma o atendimento ao fisco dentro dos prazos exigidos.*

*Em resposta as intimações fiscais, relatou o fato e anexou documentação comprobatória do sinistro.*

#### **ACÓRDÃO 107-08.918 DE 28/03/2007, PUBLICADO DOU DE 31/08/2007 - INCÊNDIO**

*Se o fisco não comprova a existência de inexatidões, erros ou vícios nas Declarações de Rendimentos entregues em data anterior ao sinistro, não cabe arbitramento dos lucros sob o fundamento de inexistência de escrituração contábil e fiscal, mormente porque o contribuinte comunicou ao órgão fazendário a ocorrência do evento, nos termos exigidos pela legislação.*

*Apesar do acima exposto, o fisco decidiu não conceder prazo suficiente para tentativa de refazimento da escrituração exigida, não levando em consideração as dificuldades da empresa, pois tratava-se de documentos referentes a anos anteriores e devido a situação em que a empresa se encontrava no momento deveria ter sido mais flexível. A empresa, respondendo a Termo de Intimação, informou em 15/10/2009 a impossibilidade de apresentação da documentação exigida, tendo em vista o sinistro ocorrido. Apresentou, também toda a documentação exigida por Lei, emitidas pelas autoridades competentes referentes ao sinistro.*

*Em 03/11/2009, o fisco solicitou a autoridade competente a emissão de RMF, ou seja, não oferecendo tempo suficiente para a empresa tentar refazer sua*

*escrituração.*

**ACÓRDÃO 1201-00.521 DE 27/05/2011, DOU DE 31/10/2011 - ARBITRAMENTO MOMENTO PARA ESCRITURAR.**

*O arbitramento não é medida punitiva e, portanto, pouco importa se durante todo o curso do período de apuração até o procedimento fiscal o contribuinte tenha agido de forma supostamente indolente. Para evitar o arbitramento, basta que promova, mesmo no curso da ação fiscal, a escrituração fiscal e comercial segundo as regras pertinentes e, se não fez até então, deveria ter sido alertado pela autoridade para assim proceder. A autoridade, contudo, seguiu caminho totalmente diverso. Não só deixou de franquear ao contribuinte a oportunidade para regularizar a sua escrituração com a advertência de que iria adotar medida extrema do arbitramento, como considerou que o contribuinte não mais teria oportunidade para confeccionar u retificar a sua escrituração, uma vez que esta deveria, segundo seu entendimento equivocado, já ter sido corretamente elaborada em data pretérita a entrega da declaração de rendimentos.*

*Conforme o exposto no item DIREITO, ao utilizar a Lei Complementar 105/2001, o fisco passou a ter acesso direto a qualquer documentação relativa a empresa através de terceiros, podendo assim obter elementos comprobatórios de omissão de receitas, tornando-se desnecessário a utilização da presunção de omissão.*

*Senhores conselheiros, são estes em síntese os pontos de discordância apontados neste recurso:*

- a) Não cumprimento do disposto no art.18 da Lei 9.317/96. A apuração deveria ter sido lastreada com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.*
- b) Não cumprimento do disposto no art. 15 da Lei 9.317/96, inciso VI, parágrafo 3. Não exclusão do Simples por falta de Ato Declaratório.*
- c) Não observância pelas autoridades julgadoras, das normas estabelecidas pelo Decreto 70.235/72 e Portaria RFB 666/2008, com relação ao julgamento do processo.*
- d) Cerceamento de defesa, tendo em vista a não possibilidade de apresentar manifestação de inconformidade contra ato declaratório de exclusão do Simples, pois o mesmo deixou de ser emitido.*

## Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

## Do Mérito

A Recorrente, inicialmente, descreve os fatos que, no seu entendimento, levaram ao julgamento Improcedente de sua Impugnação, *in verbis*:

### **OS FATOS**

*A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento(DRJ), através do acórdão 12-58.144 da terceira turma da DRJ/RJ1, decidiram por unanimidade de votos negar provimento a impugnação apresentada para declarar devidos os créditos tributários de IRPJ, no montante de R\$9.667,20, de PIS, no montante de R\$40.993,05, de COFINS, no montante de R\$13.872,95, de CSLL, no montante de R\$13.138,28, de IRPJ/Simples, e INSS, no montante de R\$116.507,22, com os respectivos acréscimos legais(multa de ofício e juros de mora).*

*As autoridades julgadoras afirmam que a autoridade fiscal autuante, consignou tabela indicativa das informações obtidas, por meio de RMF, relativas a vendas efetuadas por meio de cartões de crédito e/ou débito de origem não comprovada deduzidos das receitas informadas pela interessada na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - Simples.*

*As autoridades julgadoras afirmam ainda que que o art.18 da Lei 9317/96 estende, para a apuração das receitas integrantes da base de cálculo dos valores a serem pagos no Simples, todas as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos impostos e contribuições abrangidos pelo sistema. Nessa esteira, o art. 42 da Lei 9.430/96 presume como omissão de receita os depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.*

Parece-me bastante equivocada a descrição dos fatos pela recorrente, pois o presente lançamento não se deu com base na presunção do omissão de receitas prevista no art.42 da Lei 9.430/96.

Observa-se que os fatos geradores são decorrentes da omissão de rendimentos caracterizada pelos valores repassados pelas empresas a título de vendas, efetuadas através de cartões de crédito e débito, foram considerados como ocorridos, durante o ano calendário de 2006, conforme excerto do Termo de Verificação Fiscal:

- 18) Os fatos geradores decorrentes da omissão de rendimentos caracterizada pelos valores repassados pelas empresas a título de vendas, efetuadas através de cartões de crédito e débito, foram considerados como ocorridos, durante o ano calendário de 2006, conforme planilha intitulada "VALOR TRIBUTÁVEL AC 2006" (fls.410), encaminhada em anexo ao presente Termo. Na citada planilha encontram-se discriminados os totais mensais consolidados relativos aos valores repassados pelas empresas CIELO S.A e REDECARD S/A para as vendas efetuadas por cartão de crédito e débito.
- 19) O valor tributável para cada mês foi obtido então a partir da soma dos valores repassados pelas vendas através de cartão de crédito e débito, tendo sido a cada mês subtraídos os valores da Receita Bruta já submetida à tributação, conforme consignado na PJSI 2007 (fls.03/20) da fiscalizada.
- 20) O valor devido foi obtido a partir da aplicação da alíquota, conforme nova receita bruta acumulada, sobre as diferença apuradas, conforme Demonstrativo de Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta (fls.463/468), e cujos valores se encontram consolidados no DEMONSTRATIVO DE PERCENTUAIS APLICÁVEIS SOBRE A RECEITA BRUTA TERMO 018 (fls.411), todos parte integrante do presente auto de infração e encaminhados em anexo ao presente Termo.
- 21) Em consequência da omissão de receitas, foi TAMBÉM apurada a infração INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO, tendo em vista que os recolhimentos efetuados pelo contribuinte foram feitos com base em percentuais inferiores (art. 5º da Lei 9.317/96), conforme Demonstrativo de Apuração dos Valores Não Recolhidos (fls.469/474) e Demonstrativo de Apuração do Imposto/Contribuição sobre Diferenças Apuradas (fls.475/480), cujos valores se encontram consolidados no DEMONSTRATIVO INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO TERMO 018 (fls.412), todos parte integrante do presente auto de infração e encaminhados em anexo ao presente Termo.

A Recorrente, em seguida, descreve algumas considerações sobre presunção e colaciona alguns acórdãos sobre omissão de receitas – lançamento por depósitos bancários, in verbis:

### **DIREITO**

*Em primeiro plano, pode-se afirmar que a presunção se insere no campo da prova, entendido a prova como o ato de demonstrar que ocorreu ou deixou de ocorrer determinado evento. Assim diz-se que a presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.*

*Percebe-se, portanto, que a presunção nunca poderá ser resultado da iniciativa criativa e original do legislador, pois ela deve sempre estar apoiada na repetida e comprovada correlação natural entre os dois fatos considerados, o conhecido e o desconhecido. Só a certeza da correlação natural entre esses fatos autoriza a inserção da correção lógica entre tais*

*fatos, mediante a via legislativa.*

*Em suma, entre o fato conhecido(fato indiciário) e o fato desconhecido(provável) deve haver uma correlação segura e direta. Vale dizer, nem sempre o volume de depósitos injustificado leva ao rendimento omitido correlato.*

*A observação da experiência cotidiana demonstrou que não há uma correlação natural entre depósitos e rendimentos omitidos. O fato desconhecido pode ser de outra natureza. Ademais, a movimentação bancária não corporifica fato gerador do imposto de renda. Para usar uma linguagem econômica, depósito bancário é estoque e não fluxo, e não sendo fluxo não tipifica renda. Juridicamente, só o fluxo tem a conotação de acréscimo patrimonial.*

#### ***Acórdão CSRF/01-02.741, DOU de 06/12/2000***

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Os depósitos bancários, embora possam refletir indícios de auferimento de renda, não caracterizam, por si só, disponibilidade de rendimentos, não podendo ser considerados como aplicações no fluxo de entradas e saídas para apuração de variação patrimonial, cabendo a fiscalização aprofundar seu poder investigatório a fim de demonstrar que os depósitos representam efetivamente gastos suportados pelo contribuinte.*

#### ***Acórdão 104-17.494 do primeiro conselho de contribuintes, publicado no DOU de 13/09/2000***

***OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EXCLUSIVAMENTE EM DEPÓSITO BANCÁRIO.***

*Os depósitos bancários não constituem, por si só, fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento baseado m depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexa causal entre o depósito e o fato que representa omissão de rendimento.*

*Conclui-se que a presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois ficou constatado não haver liame da investigação, eles não podem ser erigidos a fato indiciário na construção da aludida presunção legal, vale dizer, esses depósitos não podem sustentar uma presunção legal, posto que, além da ausência de correlação natural exigida na instituição desse artifício legal, tal providência implicaria na transferência integral do encargo probatório para o contribuinte.*

*Todavia, ainda que se pudesse afirmar que a presunção legal instituída pelo art.42 da Lei 9.430/96 resiste a todas as críticas, cabe perguntar se o fisco terá vantagem em utilizá-la. Com efeito na execução da auditoria, se o caminho adotado for simplesmente somar os depósitos e exigir do contribuinte a comprovação da origem dos recursos, é possível prever a lavratura de autos de infração com crédito tributário de montante estratosférico, resultando no momento em registros estatísticos.*

As referidas considerações e jurisprudência colacionada não se aplicam ao presente caso, pois, conforme esclarecido, os lançamentos não se deram com base omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei 9430/96.

A seguir, em seu recurso, a Recorrente alega que a Autoridade Fiscal , somente levou em consideração os valores da movimentação financeira em seu poder e os valores declarados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica(Simples), conseqüentemente não analisando os livros e documentos a que estavam obrigadas esta pessoa jurídica, *in verbis*:

*Os julgadores da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, deixaram também de levar em consideração o que preceitua o art. 18 da Lei 9.317/96(apuração da base de cálculo das receitas a serem pagas no Simples). Os julgadores não observaram que a referida receita deverá ser obrigatoriamente apurada com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas. Observe-se que a autoridade atuante, somente levou em consideração os valores da movimentação financeira em seu poder e os valores declarados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica(Simples), conseqüentemente não analisando os livros e documentos a que estavam obrigadas esta pessoa jurídica.*

**Art. 18. Aplicam-se a microempresa e a empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receitas existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.**

*O Art. 7, parágrafo primeiro, define a documentação obrigatória que deverá possuir uma microempresa e empresa de pequeno porte.*

*Art.7, parágrafo primeiro. A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial, desde que mantenham em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:*

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

- b) *Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano calendário;*
- c) *Todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.*

Verifica-se que a recorrente, em nenhum momento processual, apresentou a documentação obrigatória que deveria possuir uma microempresa/empresa de pequeno porte. Portanto parece-me bastante óbvio o motivo pelo qual não foram analisados os livros e documentos a que estavam obrigadas a pessoa jurídica.

A recorrente insiste em defender-se de uma autuação com base no art. 42 da Lei 9430/96, que certamente não diz respeito aos presente caso, *in verbis*:

*Está previsto no ar42 da Lei 9430/96 o que segue:*

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

*Até a entrada em vigor deste preceito normativo, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes vinha se manifestando no seguinte sentido(Recurso 108-128187, Primeira Turma, processo 10665.000644/95-81, recorrente Fazenda Nacional, Acórdão CSRF/01-04.996).*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O depósito ou movimentação bancária não é bastante para configurar a omissão de receitas. Imprescindível a demonstração da correlação entre a movimentação bancária e dados internos e externos relativos ao movimento da empresa. Incabível o lançamento efetuado tendo como suporte valores de depósitos constantes de extratos bancários, por não caracterizarem, por si sós, disponibilidade econômica de renda e provento na forma definida no art.43 do Código Tributário Nacional.*

*Já com o início da eficácia jurídica do art. 42 da Lei 9.430/96, passou o Conselho de Contribuintes a declinar ser possível a presunção legal de omissão de rendimentos e/ou receitas quando da existência de depósitos bancários, cujas origens dos recursos não fossem demonstradas como tendo outra natureza, mediante documentação hábil e idônea.*

*Vejamos, nesse sentido, o Recurso 142.453, julgado pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, nos autos do processo 10120.007060/2003-00(Acórdão 106-14361):*

*LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS- Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01 de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei 9.430/96, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.*

*Pensamos, todavia, sem prejuízo do devido respeito àqueles que pensam contrário, que essa posição do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda sobre ônus da prova em situações de depósitos bancários a descoberto, há de ser alterada. Isso, por óbvio, nos casos em que forem aplicados os preceitos normativos previstos na Lei Complementar 105/2001, no Decreto Federal 3.724/2001 e na Portaria SRF180/2001.*

*Vejamos o previsto no art.5, parágrafo 4, da Lei Complementar 105/2001:*

*Art.5 - O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto a 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.*

*Parágrafo 4 - Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para adequada apuração dos fatos.*

*Desde logo é de se declinar que esse poder da fiscalização é um poder dever. Noutras palavras, uma vez, constatado qualquer indício de falha, incorreção ou omissão, caberá ao Fisco investigar a situação e apurar os fatos que, em tese, possam gerar a incidência de hipóteses tributárias (IR-PJ/PF, CSLL, PIS e COFINS), sob responsabilidade funcional. Isso porque, na linguagem do legislador, o Fisco poderá requisitar, e não simplesmente requerer informações para a devida apuração de fatos jurídicos tributários.*

*É de se lembrar, ademais, o previsto no parágrafo único do art,10 da Lei Complementar 105/2001:*

*Art10- A quebra de sigilo, fora das hipóteses autorizadas nesta Lei Complementar, constitui crime e sujeita os responsáveis a pena de reclusão de um a quatro anos, e multa, aplicando-se no que couber, o Código Penal, sem prejuízo de outras sanções.*

*Parágrafo Único - Incorre nas mesmas penas quem omitir, retardar injustificadamente ou prestar falsamente as informações requeridas nos termos desta lei complementar.*

*Analisando esses preceitos normativos em conjunto é possível afirmar: O Fisco tem a seu dispor todas as condições para apurar as receitas e/ou rendimentos omissos, em tese, por conta de depósitos bancários não declarados com essas naturezas, razão pela qual, desde a entrada em vigor da Lei Complementar 105/2001, o ônus da prova dos fatos jurídicos tributários, nessas situações, voltou a ser seu.*

*Até a de se admitir que, antes da Lei Complementar 105/2001, a presunção legal de que depósitos bancários não explicados como tendo outra natureza(art.42 da Lei 9.430/96) representavam rendimentos e/ou receitas, isso porque, em regra, o Fisco não tinha acesso amplo e irrestrito as movimentações financeiras dos contribuintes.*

*Mas essa presunção, no nosso entender, caiu por terra a partir do momento em que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidores ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, passou a ter o direito de examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive referente a contas de depósitos e de aplicações financeiras, direito esse cujo exercício há de ser precedido de procedimento de fiscalização específico(art.2 do Decreto Federal 3.274/2001).*

*Noutro giro, de posse de extratos, arrimada em requisição de informações sobre movimentação financeira de que trata a Portaria SRF 180/2001, onde constem depósitos bancários que tiveram como favorecidos contribuintes(pessoas físicas ou jurídicas), na presença de indícios de omissão de rendimentos e/ou receitas, deverá o Fisco provar a que título jurídico esses rendimentos e/ou receitas foram adquiridos.*

*Veja que aduzidas provas não ser buscadas de forma ampla e irrestrita: primeiro, porque aqueles que se recusam a conceder informações sobre movimentação financeira de contribuintes estão sob coerção implacável(ilícito penal previsto no art.10, parágrafo único, da Lei Complementar 105/2001); segundo, pois é de competência do Fisco apurar adequadamente os fatos envolvendo depósitos bancários, em tese e fiscalmente a descoberto(art.5, parágrafo 4, da Lei Complementar 105/2001); terceiro, porque inexistem restrições ao exercício desse poder de fiscalização(arts.195 e 197 do CTN).*

*Sobre o terceiro argumento em destaque, está previsto nos arts. 195 e 197 do Código Tributário Nacional que:*

*Art.195 - Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.*

*Parágrafo Único - Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.*

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

*I - tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;*

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

*III - as empresas de administração de bens;*

*IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;*

*V - os inventariantes;*

*VI - os síndicos, comissários ou liquidatários;*

*VII - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.*

*Parágrafo Único - a obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.*

*Servindo-se de sua autoridade de padrão geral para o direito tributário nacional, o art.195 do CTN impõe amplo acesso da administração tributária às mercadorias e a documentação dos sujeitos passivos e terceiros, visando a fiscalização da exação correspondente.*

*Como sabemos, o lançamento tributário é plenamente vinculado (poder-dever), sob pena de responsabilidade funcional (arts.3 e 142, parágrafo único, ambos do CTN), razão pela qual é polêmica a idéia de a fiscalização ter discricionariedade para proceder a análise dos dados fiscais do sujeito investigado.*

*É nesse contexto que se insere art.197 do CTN, pois confere prerrogativas a autoridade administrativa para exigir informações de terceiros (vale dizer, daqueles que não são contribuintes ou responsáveis). Em outras palavras, motivado pela possibilidade de atitudes ilícitas por parte de alguns sujeitos passivos. O CTN permite o cruzamento de dados fiscais, mediante o qual a autoridade fiscal diligencia e em face de documentos de terceiros para verificar a exatidão de dados e da realidade dos sujeitos passivos da obrigação tributária fiscalizada.*

*É muito importante a análise desses artigos em conjunto com a Lei Complementar 105/2001, sobretudo do art.197, parágrafo único, do CTN. Até a edição dessa Lei Complementar, as instituições financeiras eram obrigadas a zelar pelo sigilo bancário dos seus clientes(pessoas físicas ou jurídicas). Assim, era até razoável a aplicação do art.42 da Lei 9.430/96, que levava a inversão do ônus da prova, com a determinação de que os contribuintes provassem que os valores depositados nas suas contas bancárias ou aplicações financeiras não eram rendimentos e/ou receitas tributáveis.*

*Com a edição da Lei Complementar 105/2001,todavia, a vedação prevista no art.197, parágrafo único, do CTN, em relação as informações envolvendo movimentações financeiras de contribuintes(pessoas físicas ou jurídicas), deixou de existir. Cominando, dessa feita, a aplicação desse preceito normativo com o previsto no art.195, também do Codex Tributário, é de se concluir que o Fisco passou a ter todos os instrumentos para provar que depósitos bancários, em tese a descoberto, representam rendimentos e/ou receitas tributáveis.*

*Tem o Fisco o poder de quebrar o sigilo bancário dos contribuintes e, apuradas irregularidades fiscais, o poder-dever de constituir créditos tributários em seu favor, desde que tenha condições de provar a ocorrência de fatos jurídicos tributários.*

*Pensar o contrário, ante a vigência e validade(salvo decisão em contrário da Suprema Corte) da Lei Complementar 105/2001, significa imputar ao contribuinte a figura do lançamento de ofício por homologação. Que o Fisco não fiscalize as comissões dos contribuintes, o ordenamento pátrio já admitiu(art.150, parágrafo 4, do CTN); agora, que o Fisco não fiscalize e prove as omissões dos contribuintes(de depósitos bancários a descoberto), que representam incidências tributáveis, é algo que não mais encontra guarida desde o início de vigência da Lei Complementar 105/2001.*

*Partindo-se da premissa de que são constitucionais a Lei Complementar 105/2001, o Decreto 3.274/2001 e a Portaria SRF180/2001, na lavratura de autos de infrações envolvendo movimentações financeiras(depósitos bancários) de contribuintes(pessoas físicas ou jurídicas), o ônus da prova dos fatos jurídicos tributários passou a ser do Fisco.*

Rejeita-se as referidas considerações e jurisprudência colacionada pois estas não se aplicam ao presente caso, pois, reitera-se que os lançamentos não se deram com base omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei 9430/96.

A recorrente traz considerações sobre a exclusão do Simples, *in verbis*:

*No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aplica-se o Processo Administrativo Fiscal (PAF-Decreto 70.235/1972) nos processos de exigências de créditos tributários, no de consulta e nos relativos à restituição, ao ressarcimento e a compensação de tributos, a exclusão do Simples e a aplicação de penalidades isoladas.*

*O Processo Administrativo é o que tem por escopo obter da própria administração pública determinada providência ou o reconhecimento de um direito, no pressuposto de que ela também compete o exame da validade jurídica dos atos de seus agentes. Qualifica-se o processo administrativo como fiscal ou tributário, quando verse sobre matéria tributária ou aspectos a ela pertinentes.*

*Simples - Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, Lei 9.317, de 1996 alteração pela Lei 10.833/2003.*

*Art.19 - O art. 8 da Lei 9.317/96, de 05 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido do seguinte parágrafo :*

*Art.8, parágrafo 6-O indeferimento da opção pelo Simples, mediante despacho decisório de autoridade da Secretaria da Receita Federal do Brasil, submeter-se-á ao rito processual do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972.*

*Havendo descumprimento dos requisitos para a tributação com base no Simples, o delegado da Receita Federal do Brasil do domicílio tributário da empresa, expedirá um Ato Declaratório Executivo (ADE), devidamente motivado, com fundamentação, o qual deverá conter o enquadramento legal e a data de vigência da exclusão. Após a ciência do ato declaratório, o sujeito passivo terá 30(trinta) dias para apresentar sua manifestação de inconformidade, que será julgado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.*

*Se o desenquadramento fosse retroativo seria efetuado o lançamento de ofício relativo aos períodos a partir da vigência da exclusão, permitindo apresentar impugnação contra o auto de infração. Se houvesse a apresentação dos dois recursos, os processos seriam apreciados pela autoridade julgadora conjuntamente, perfazendo um só julgamento.*

*Observe-se que, mesmo tendo sido revogada a Lei do Simples, muitos procedimentos estão em curso, aos quais serão aplicadas as normas vigentes à época do fato. Assim, a Lei 9.317/1996 pode, ainda, ser aplicada.*

*A Portaria RFB 666/2008, a qual dispõe sobre formalização de processos administrados pela Receita Federal do Brasil, diz em seu art.1:*

*Art.1 - Serão objeto de um único processo administrativo:*

*/// - As exigências de crédito tributário relativo a infrações apuradas no Simples que tiveram dado origem a exclusão do sujeito passivo dessa forma de pagamento simplificada, a exclusão do Simples e o lançamento de ofício de crédito tributário dela decorrente.*

*Parágrafo 2 - Também deverão constar do processo administrativo a que se referem os incisos I, II e III as exigências relativas à aplicação de penalidade isolada em decorrência de mesma ação fiscal.*

*Parágrafo 3 - Sendo apresentadas pelo sujeito passivo manifestação de inconformidade e impugnação, as peças serão juntadas aos processos de que tratam s incisos II e III.*

*O art.14 da Lei 9317/96, diz:*

*A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica*

*II - embaraço a fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, bem assim pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizem a requisição de auxílio da força pública, nos termos do art.200 da Lei 5.172/66.*

*Acontece que, apesar da existência de uma legislação obrigatória a empresa não foi excluída do Simples.*

*O art.15 da Lei 9.317/96, inciso Vi, parágrafo 3, diz:*

*A exclusão do Simples de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo.( parágrafo acrescentado pela Lei 9.732/98).*

*Este ato declaratório não foi emitido, sendo emitido ato declaratório baixando de ofício o CNPJ da empresa, tendo em vista a falta de regularização cadastral, caracterizando-se assim a inexistência de fato da mencionada pessoa jurídica.*

*A empresa estava sob ação fiscal, durante a emissão do ato declaratório que baixou seu CNPJ, perfeitamente identificada, recebendo e respondendo as intimações fiscais, portanto existindo de fato.*

As alegações quanto à exclusão do Simples são estranhas ao presente processo, pois esse não trata da exclusão do Simples Federal.

A recorrente relata a ocorrência de um incêndio em suas dependência, o que em seu entendimento impossibilitou-se de atender ao fisco, contudo, ao utilizar a Lei Complementar 105/2001, o fisco passou a ter acesso direto a qualquer documentação relativa a empresa através de terceiros, podendo assim obter elementos comprobatórios de omissão de receitas, tornando-se desnecessário a utilização da presunção de omissão, *in verbis*:

*A empresa atravessava um momento difícil durante a ação fiscal, pois ocorrera um incêndio em suas dependências, anterior a ação fiscal, destruindo seus bens, inclusive a documentação solicitada, impedindo desta forma o atendimento ao fisco dentro dos prazos exigidos.*

*Em resposta as intimações fiscais, relatou o fato e anexou documentação comprobatória do sinistro.*

**ACÓRDÃO 107-08.918 DE 28/03/2007, PUBLICADO DOU DE 31/08/2007 - INCÊNDIO**

*Se o fisco não comprova a existência de inexatidões, erros ou vícios nas Declarações de Rendimentos entregues em data anterior ao sinistro, não cabe arbitramento dos lucros sob o fundamento de inexistência de escrituração contábil e fiscal, mormente porque o contribuinte comunicou ao órgão fazendário a ocorrência do evento, nos termos exigidos pela legislação.*

*Apesar do acima exposto, o fisco decidiu não conceder prazo suficiente para tentativa de refazimento da escrituração exigida, não levando em consideração as dificuldades da empresa, pois tratava-se de documentos referentes a anos anteriores e devido a situação em que a empresa se encontrava no momento deveria ter sido mais flexível. A empresa, respondendo a Termo de Intimação, informou em 15/10/2009 a impossibilidade de apresentação da documentação exigida, tendo em vista o sinistro ocorrido. Apresentou, também toda a documentação exigida por Lei, emitidas pelas autoridades competentes referentes ao sinistro.*

*Em 03/11/2009, o fisco solicitou a autoridade competente a emissão de RMF, ou seja, não oferecendo tempo suficiente para a empresa tentar refazer sua escrituração.*

**ACÓRDÃO 1201-00.521 DE 27/05/2011, DOU DE 31/10/2011 - ARBITRAMENTO MOMENTO PARA ESCRITURAR.**

*O arbitramento não é medida punitiva e, portanto, pouco importa se durante todo o curso do período de apuração até o procedimento fiscal o contribuinte tenha agido de forma supostamente indolente. Para evitar o arbitramento, basta que promova, mesmo no curso da ação fiscal, a escrituração fiscal e comercial segundo as regras pertinentes e, se não fez até então, deveria ter*

*sido alertado pela autoridade para assim proceder. A autoridade, contudo, seguiu caminho totalmente diverso. Não só deixou de franquear ao contribuinte a oportunidade para regularizar a sua escrituração com a advertência de que iria adotar medida extrema do arbitramento, como considerou que o contribuinte não mais teria oportunidade para confeccionar u retificar a sua escrituração, uma vez que esta deveria, segundo seu entendimento equivocado, já ter sido corretamente elaborada em data pretérita a entrega da declaração de rendimentos.*

*Conforme o exposto no item DIREITO, ao utilizar a Lei Complementar 105/2001, o fisco passou a ter acesso direto a qualquer documentação relativa a empresa através de terceiros, podendo assim obter elementos comprobatórios de omissão de receitas, tornando-se desnecessário a utilização da presunção de omissão.*

Como já visto, com a intimação das administradoras de cartão de crédito, tornou-se desnecessário a utilização da presunção de omissão.

A recorrente apresenta, em síntese, os pontos de discordância apontados em seu recurso:

*a) Não cumprimento do disposto no art.18 da Lei 9.317/96. A apuração deveria ter sido lastreada com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.*

*b) Não cumprimento do disposto no art. 15 da Lei 9.317/96, inciso VI, parágrafo 3. Não exclusão do Simples por falta de Ato Declaratório.*

*c) Não observância pelas autoridades julgadoras, das normas estabelecidas pelo Decreto 70.235/72 e Portaria RFB 666/2008, com relação ao julgamento do processo.*

*d) Cerceamento de defesa, tendo em vista a não possibilidade de apresentar manifestação de inconformidade contra ato declaratório de exclusão do Simples, pois o mesmo deixou de ser emitido.*

Quanto ao primeiro ponto, já foi esclarecido que a apuração não teria como ser lastreada com base nos livros e documentos a que a recorrente estava obrigada, pois esses não foram apresentados. Quanto à exclusão do Simples, também já foi esclarecido que trata-se de matéria estranha ao presente processo. A recorrente não logrou demonstrou qualquer inobservância das normas estabelecidas pelo Decreto 70.235/72 e Portaria RFB 666/2008, com relação ao julgamento do processo. Também não demonstrou qualquer cerceamento de defesa.

**Conclusão**

Ante todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias