



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

Processo nº 10909.001029/2006-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-002.163 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2018
Matéria Simples Federal
Recorrente V C SCHVEITZER & CIA LTDA ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.

EXCLUSÃO DO SIMPLES FEDERAL. SUSPENSÃO.

Inexiste previsão legal determinando a suspensão dos efeitos da exclusão o Simples até que seja julgado em definitivo o processo administrativo fiscal. Súmula nº 77 do CARF consolidou entendimento de que a possibilidade de discussão administrativa do ato de exclusão não impede o lançamento de ofício de créditos tributários derivados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA.

De acordo com a decisão do Supremo Tribunal Federal, em repercussão geral, no Recurso Extraordinário nº 601.314/SP, é constitucional as normas dispostas na Lei Complementar nº 105/01 que autorizam que a Receita Federal obtenha dados bancários diretamente pelas instituições financeiras quando da existência de procedimento fiscal. Não há que se falar em nulidade do auto de infração.

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

Ano-calendário: 2003, 2004

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. APLICABILIDADE.

A autoridade fiscal observou os dois pressupostos hábeis a legitimar a adoção da presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430/96: respeitou os limites legais ao individualizar os lançamentos considerados de origem não comprovada e intimou e reintimou o contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários. Diante da não comprovação pelo sujeito passivo, pode haver o correspondente lançamento de tributos.

ARBITRAMENTO. INAPLICABILIDADE.

A adoção do regime de tributação pelo lucro arbitrado só é aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido (artigos 529 a 539 do RIR).

Por ser optante pelo Simples, a omissão de receitas, decorrentes de depósitos e créditos bancários não escriturados, corresponde à base de cálculo dos impostos e contribuições tributados pelo Simples, de acordo com o disposto no § 2º, do artigo 2º, da Lei nº 9.317/1996 combinado com o artigo 24, da Lei nº 9.249/1995. A autoridade fiscal, quando da lavratura do auto de infração, aplicou corretamente a legislação do Simples e não o arbitramento do lucro.

RECEITA BRUTA SUPERIOR AO LIMITE. EXCLUSÃO DO SIMPLES.

A pessoa jurídica que, na condição de empresa de pequeno porte, tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 1.200.000,00 está impedida de se manter no Simples Federal (Lei nº 9.317/1996). A exclusão do Simples surte efeito a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido.

SIMPLES FEDERAL. EFEITOS DA EXCLUSÃO

No caso do contribuinte ter auferido receita bruta superior ao limite estabelecido no artigo 9º da Lei nº 9.317/1996, a exclusão do Simples surtirá efeitos a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Gisele Barra Bossa, José Carlos de Assis Guimarães, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado), Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Rafael Gasparello Lima), Eduardo Morgado Rodrigues (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli), Paulo Cezar Fernandes de Aguiar e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteado, Rafael Gasparello Lima e Luis Henrique Marotti Toselli.

Relatório

1. Por economia processual e por bem descrever os fatos, adoto como parte deste, o relatório constante da decisão de primeira instância:

*“Contra a contribuinte em epígrafe foram lavrados os Autos de infração elencados no demonstrativo a seguir, em valor total de **RS 353.994,08** (f. 3), relativos a tributos e contribuições apurados de acordo com o SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES FEDERAL, em relação aos anos-calendário de **2003** e de **2004**, conforme opção da pessoa jurídica, acrescidos de multa de ofício de 75 % e dos juros de mora legais calculados com base na taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic:*

AUTO DE INFRAÇÃO	TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÃO	JUROS	MULTA 75 %	TOTAL	F.
IRPJ - SIMPLES	12.420,66	3.712,08	9.315,39	25.448,13	565
PIS/PASEP - SIMPLES	12.420,66	3.712,08	9.315,39	25.448,13	577
CSLL - SIMPLES	23.138,22	7.370,45	17.353,55	47.862,22	591
COFINS - SIMPLES	46.893,72	15.074,74	35.170,18	97.138,64	607
CSS - INSS - SIMPLES	77.093,85	23.182,83	57.820,29	158.096,97	621
TOTAIS	171.967,11	53.052,18	128.974,80	353.994,09	

*Adicionalmente, com base na constatação de ultrapassagem do limite de receita bruta total admitida para Empresa de Pequeno Porte (EPP) na legislação tributária para opção pelo Simples Federal, no ano-calendário de **2004**, foi a contribuinte **excluída de ofício** desse sistema, conforme representação fiscal às f. 526 a 528 e Ato Declaratório Executivo DRF/ITJ nº 19, de 13 de abril de 2006 (f. 536), com efeitos a partir de **1º de janeiro de 2005**.*

No procedimento fiscal descrito no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (f. 628 a 637), doravante denominado “Termo”, foi constatada a ocorrência das seguintes infrações à legislação tributária federal:

1. RECEITA NÃO ESCRITURADA - RECEITA NÃO DECLARADA (f. 630 e 631) – falta de registro e de tributação dos valores relativos às notas fiscais de saídas n.s 723 e 746 (f. 368 e 369), emitidas pela contribuinte;

2. PAGAMENTOS EFETUADOS A “COMFLORESTA - CIA. CATARINENSE DE EMPREENDIMENTOS FLORESTAIS”

COM RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE (f. 631) - Intimação à f. 296, item 1, resposta às f. 304 e 305, e anexos;

3. OMISSÃO DE RECEITAS (f. 631 a 634) - presumida pela falta de comprovação da origem de recursos “[...] movimentados em conta corrente de titularidade da empresa, f. 300.” (f. 631);

4. RECEITA NÃO ESCRITURADA - RECEITA BRUTA DECLARADA SOB AÇÃO FISCAL (f. 634 e 635) - valores incluídos pela empresa na receita bruta declarada por meio de declarações retificadoras relativas aos anos-calendário sob ação fiscal, após notificada de seu início.

As infrações acima descritas foram sintetizadas, conforme sua natureza, no seguinte tópico (f. 636 e 637):

"03 - INFRAÇÕES VERIFICADAS

Receita não declarada:

Notas fiscais emitidas pela empresa de número 723 e 746 e que não estão registradas em livros fiscais e contábeis.

Pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade:

Foi apurado, conforme demonstrativo anexo, o pagamento de compras de mercadorias de fornecedor, sem o devido registro e comprovação da origem dos recursos financeiros. Caracterizando, conforme autorização legal, a omissão de receitas anteriormente omitidas para o pagamento de tais despesas. Esse valor foi considerado como tributável para o IRPJ e reflexos.

Omissão de Receitas:

Recursos financeiros movimentados em conta-corrente de titularidade da empresa, cuja origem não foi comprovada. Assim como Receita Bruta declarada sob ação fiscal."

Além dessas, foram lançadas, a título de infração "04 - Insuficiência de Recolhimento", as diferenças resultantes do reenquadramento da receita bruta resultante (declarada originalmente + apurada no procedimento fiscal) em alíquotas mais altas do Simples Federal (infração nº 4 dos Autos de Infração).

DA IMPUGNAÇÃO E DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

1. DA IMPUGNAÇÃO

Irresignada com os lançamentos, a contribuinte interpôs a impugnação de f. 812 a 845, instruída com as peças de f. 846 a 866, em que alega:

"[...]

II - PRELIMINARMENTE:

Da Nulidade do Auto de Infração Lavrado: Da Inobservância dos Requisitos Legais e Regulamentares para a Quebra do Sigilo Bancário da Contribuinte ora Recorrente:"

Entre as f. 816 e 823, a contribuinte contesta o direito de a Fazenda Pública, com base na recusa de apresentação de extratos de sua movimentação bancária (em vista de a contribuinte não se julgar obrigada, por falta de previsão legal, a apresentá-los voluntariamente), utilizar a faculdade que lhe advém do disposto no art. 33, I, da Lei nº 9.430, de 1996 (embaraço à fiscalização), por não considerar sua situação subsumida a nenhuma das hipóteses contempladas no art. 39 do Decreto nº 3.724, de 2001, que regulamentou o art. 59 da Lei Complementar nº 105, de 2001. Destarte, não estaria legalmente obrigada à entrega solicitada e, em consequência, seria ilegítima a prova representada pelos extratos bancários afirma no subitem 2.23. (f. 820), transcrito a seguir:

"2.23. Nesse sentido, cabe esclarecer que se a impugnante-recorrente eventualmente deixou de justificar em parte a origem dos valores movimentados nos extratos bancários que a fiscalização fundou por ter acesso, não quer dizer, por si só, que tais valores possam vir a ser utilizados pela fiscalização como meio para presumir uma possível omissão de receitas, mormente no caso em tela, quando se observa terem sido esses documentos e dados obtidos de maneira ilegítima, ilegal e inconstitucional, na medida em que apanhados via quebra de sigilo bancário realizada ao arrepio das disposições constantes na Lei Complementar n. 105/2001 e no Decreto n. 3.724/2001."

O conteúdo de caráter constitucional da argumentação aflora, igualmente, no subitem 2.25, que assim diz:

"2.25. Por outro lado, ainda que não se dê guarida às questões jurídicas ora levantadas, e se venha a considerar que a simples negativa de entrega de extratos bancários à fiscalização , - em que pese não se tratem de documentos fiscais obrigatórios e encontrarem-se constitucionalmente protegidos pelo direito à intimidade, à vida privada e ao sigilo de dados (CF/88, art. 5º, X e XII) -, caracterize-se como embaraço suscetível de levar à quebra do sigilo bancário, hipótese que se admite apenas para efeitos de argumentação e por amor ao debate, ainda assim, é de se notar que no caso em tela não foram observados e respeitados os termos da sempre mencionada Lei Complementar n. 105/2001 e Decreto n. 3.724/2001."

Ainda em termos de observância formal (elaboração de relatório circunstanciado para quebra do sigilo bancário) da legislação tributária pela autoridade fiscal, aduz a impugnante no subitem 2.26., à f. 821:

"2.26. Acontece que de acordo com esses diplomas legislativos, uma vez verificadas e comprovadas as hipóteses ensejadoras da quebra de sigilo, sua efetivação deve ser precedida de relatório

circunstanciado onde conste, precisa e claramente, qual é a situação em que se enquadra a contribuinte para que se proceda à quebra, atendido o princípio da razoabilidade."

*Argumenta, também, com base no verbete nº 182, da Súmula do extinto Tribunal Federal de Recursos - caso específico de lançamento do Imposto de Renda com base **exclusiva em extratos bancários**.*

Sugere que - afastada por inexistente a obrigação de fornecimento voluntário dos extratos bem como, por falta do cumprimento de requisito formal, da requisição administrativa aos bancos -, caberia à autoridade fiscal desqualificar a contabilidade, como se vê no subitem 2.22, à f. 820:

"2.22. Assim, acaso o ilícito agente fiscal não concordasse com os valores declarados na contabilidade e documentos fiscais a respeito da documentação financeira da empresa, caber-lhe-ia desqualificá-la, desconsiderando-a e apura a ocorrência de uma das causas previstas na legislação como suscetível de permitir a decretação da quebra do sigilo bancário, para ao final proceder o arbitramento de eventual imposto devido."

"[...]"

III - DO MÉRITO

III- A) DO ÔNUS DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, DOS LIMITES PARA A UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÕES NO ÂMBITO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E DA CONSEQUENTE AUSÊNCIA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO AUTO DE INFRAÇÃO PELA DETURPAÇÃO DO MONTANTE DA SUPOSTA RECEITA OMITIDA:

Neste tópico a impugnante alega a inviabilidade do emprego simultâneo de duas presunções juris tantum de omissão de receitas relativas (1) a pagamentos feitos com recursos estranhos à contabilidade e (2) aos depósitos bancários de recursos de origem não comprovada, eis que os pagamentos somente poderiam ter sido feitos com recursos provenientes das mesmas contas bancárias em que o procedimento fiscal tributou receitas presumidamente omitidas, como se transcrevo da f. 827:

"3.22. Em outras palavras, partindo-se da premissa de que os fatos apurados pela fiscalização estão corretos e são exatos, tem-se que a receita omitida seria uma só, de sorte os pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade teriam origem nos depósitos bancários com origem não comprovada, pelo que a primeira omissão de receita estaria contida na segunda, o que torna inviável e inaceitável a utilização conjunta e adicionada destes tipos de presunção legal, na medida em que com isso está-se sobreonerando a verdadeira base de cálculo das exações devidas, eivando a notificação fiscal lavrada de falta de certeza e liquidez e tornando-a, via de consequência, insuscetível de ser executada."

Em apoio a essa tese, traz a contribuinte excerto doutrinário à f. 828 e precedente da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão 01-04.597, de 11/8/2003) relativo a caso de lançamento de IRPJ e CSLL a título de omissão de compras, em que aquele colegiado entendeu que à omissão de registro de compras corresponderia omissão do respectivo custo (presume-se tratar-se de apuração de lucro real) e também que “[...] o mero somatório das compras não registradas não traduz a verdadeira base de cálculo em casos de compras sucessivas de mercadorias ou matérias-primas.” (f. 829)

III - B) DA AUSÊNCIA DE PROVA DA SUPOSTA OMISSÃO DE RECEITAS EM RELAÇÃO ÀS NOTAS FISCAIS Nºs 723 E 746:

Trata aqui a impugnante de casos em que a fiscalização constatou a falta de registro fiscal e contábil de duas notas fiscais de saída emitidas pela fiscalizada que, alternativamente, não conseguiu provar eventual cancelamento das correspondentes operações. Alega a contribuinte (destaque apostado):

"[...]"

3.30. Todavia, olvida-se que o ônus da prova dessa suposta omissão de receitas cabe à fiscalização, a quem incumbe a efetiva demonstração da materialidade do fato gerador tributável, conforme já explanado no início do tópico anterior.

3.31. Ou seja, embora não comprovado pela empresa-impugnante um suposto cancelamento desses documentos fiscais, o que de fato ocorreu, não quer isso dizer que sua existência, corresponda, necessariamente, a uma eventual receita omitida.

3.32. Para a essa conclusão chegar com a precisão e certeza exigidas para a formalização do lançamento tributário sobre essas verbas, haveria que ter sido mais aprofundada a investigação e dilação probatório.

[...]"

III – C) DA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA REALIZAÇÃO DE PAGAMENTOS COM RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE E DOS VÍCIOS DE ARBITRAMENTO DO VALOR DE EVENTUAL OMISSÃO DE RECEITA OCORRIDA EM RAZÃO DESSE FATO: (f. 830 a 835)

Neste passo, aborda a impugnante a parte do lançamento relativa ao pagamento, com recursos estranhos à contabilidade, de aquisições feitas à empresa Comfloresta - Companhia Catarinense de Empreendimentos Florestais, conforme informações por esta fornecidas, sob intimação da autoridade fiscal, parte referente à aquisição de árvores em pé (conforme contrato particular) e parte referente a outras aquisições. No tocante ao contrato de aquisição de árvores, o acerto da

omissão de registro de receita, por presunção, levou em conta apenas os pagamentos realizados durante o ano-calendário de 2004.

Sobre o referido contrato, alega a impugnante que nenhum pagamento a ele relativo foi feito em 2004; todos o foram em 2005.

Alega a impugnante que a fiscalização se estribou única e exclusivamente em informação passada pela empresa Confloresta e que nada mais existe nos autos que prove a realização dos alegados pagamentos.

Por outro lado, se tais pagamentos houve, caberia à autoridade fiscal – para chegar ao valor da omissão de registro de receita –, aplicar-lhes “[...] uma das formas de arbitramento previstas no Regulamento do Imposto de Renda, conforme as disposições constantes nos seus arts. 281 e seguintes, in verbis: [...]” (f. 833). E assim conclui este tópico, à f. 835:

"3.45. Sendo evidente que nenhuma das formas de arbitramento da incerta receita omitida previstas no Regulamento do Imposto de Renda foi adotada no caso em tela, mas sim que, muito pelo contrário, foram considerados os valores das compras em sua totalidade, resta inquestionável e inequívoco que o montante levantado a esse título como suposta receita omitida está totalmente equivocado.

3.46. Nesse contexto, afora a impossibilidade da utilização conjunta dessa previsão legal de omissão de receita com a previsão legal de omissão de receita pelos depósitos bancários, é de se observar que não podem as compras efetuadas junto à empresa Confloresta serem consideradas como receitas omitidas, seja em razão de não ter sido comprovado pela fiscalização seu efetivo pagamento nos anos-calendário de 2003 e 2004, seja em junção, seja em razão de não ter sido realizado o arbitramento de seu montante dentro dos parâmetros estabelecidos pelo RIR/99, pelo que, sob todo e qualquer ângulo que se examine este ponto da notificação, totalmente insubsistente se apresenta a cobrança do correspondente crédito tributário."

III - D) DA NÃO CONFIGURAÇÃO DA OMISSÃO DE RECEITAS PELA MERA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DE RECURSOS JUNTO ÀS CONTAS- CORRENTES BANCÁRIAS MANTIDAS PELA EMPRESA-IMPUGNANTE: (f.835 a 842)

Neste tópico, ataca a impugnante a legalidade e a constitucionalidade do uso da presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, sob diversos argumentos como a diferenciação dos conceitos jurídicos de “renda” e de “receita”; “faturamento” e “receita”; e os meios de comprovação da origem de recursos, como se pode observar na transcrição, com destaque, que se faz de f. 838:

"3.59. Pois bem, dito isso, restando patente a irrefutável necessidade de as normas instituidoras dos tributos em debate obedecerem os limites constitucionalmente traçados acerca da hipótese de incidência tributária, impõe-se, agora, que se vá um pouco mais além, perquirindo-se a respeito de sua base de cálculo, posto que é ela que lhe imprime os caracteres essenciais.

[...]

3.64. Ora, com esses ensinamentos em foco pergunta-se: a movimentação financeira, os depósitos bancários, os respectivos extratos ou qualquer outro fato ou documento congênere imputam uma relação grave e precisa a ponto de, por si só, estabelecerem uma relação entre o fato conhecido (movimentação financeira, depósito bancário, extratos, etc.) e a existência de renda, estabelecendo com essa (renda) uma relação direta e particular (nexo de causalidade)? (f. 838)

[...]

3.66. De fato, nunca se admitiu que depósitos bancários pudessem ser tomados pela fiscalização como fatos signos presuntivos de renda disponível e postos a tributação do respectivo imposto, visto que os mesmos não estabelecem a relação de indução (nexo de causalidade) exigida para a válida presunção de configuração de um verdadeiro acréscimo patrimonial.

3.67 Com efeito, embora a movimentação financeira possa traduzir um sinal exterior de riqueza, é indubitoso que por si só não implica existência de acréscimo patrimonial, a justificar a tributação.

[...]

3.74 É cediço que o enunciado prescritivo do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 autorizou a utilização dos rendimentos de movimentação bancária dos contribuintes para fins de arbitramento de imposto de renda.

*3.75. Entretanto, a referida norma não possui aplicação absoluta e imediata, devendo ser aplicada de forma restrita, forte no precedente jurisprudencial do extinto Tribunal Federal de Recursos, o qual sumulou a questão ao afirmar que **é ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos bancários** (súmula 182 do TFR).*

[...]

3.79. Teria, então, o criticado art. 42, da Lei nº 9.430/96, o condão de alterar esta consolidada verdade jurídica, legitimando o lançamento do imposto de renda e dos tributos correlatos com base em mero início de presunção de omissão de receita, consubstanciada na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários por parte do contribuinte?

3.80. Resta evidente que não, visto que esse entendimento inquinaria o dispositivo legal em exame de inconstitucionalidade e ilegalidade em face da desobediência que esta interpretação enseja aos mais elevados princípios de nosso sistema tributário nacional, bem como às regras de lançamento tributário previstas no Código Tributário Nacional, tudo de acordo com o que neste tópico vem se argumentando à saciedade.

3.81. Nessa senda, destaca-se que entre os depósitos bancários tidos como receitas omitidas pela contribuinte-impugnante, com toda a certeza, encontram-se valores que não se enquadram nos conceitos constitucional/legal de renda/receita passíveis de tributação, tais como reembolsos de despesas incorridas, reapresentações de cheques devolvidos, meras transferências entre contas, dentre muitos outros, sendo evidente que todas essas quantias deveriam ter sido excluídas do montante tributado, o que, não tendo sido feito, igualmente inquina este ponto da notificação de vício insanável, impondo aqui também sua anulação."

III - E) DO NÃO CABIMENTO DA MULTA DE OFÍCIO SOBRE A RECEITA DECLARADA SOB AÇÃO FISCAL E DA AUSÊNCIA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DA NOTIFICAÇÃO PELA NÃO EXCLUSÃO DE SEU MONTANTE DAS RECEITAS CONSIDERADAS COMO OMITIDAS:

3.82. Outro ponto que merece detida análise nesta impugnação diz respeito à multa de ofício impingida à impugnante, no percentual de 75% (..) do crédito tributário lançado, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, especialmente no que diz respeito à sua aplicação sobre a receita declarada e reconhecida pela própria empresa já na primeira semana dos trabalhos desta ação fiscal. (f 842, destaque acrescido)

3.83. [...]

3.84. Entretanto, entende a impugnante que o procedimento por si levado a cabo encontra guarida na legislação vigente, e, na pior das hipóteses, lhe sujeitaria à imposição de uma multa moratória no percentual de 20% (...).

3.85. [...]

3.86. Na hipótese em exame, consoante bem esclarecido pela autoridade lançadora, ocorreu que, **uma vez cientificado do Mandado de Procedimento Fiscal**, desde logo a impugnante retificou sua DIPJ, para incluir os valores das receitas constantes do seu Livro Registro de Saídas autenticado na Junta Comercial.

3.87. Destarte, há que se reconhecer como válidas as declarações prestadas pelo contribuinte e, assim, que se trata de situação que autoriza tão somente a imposição de multa de caráter moratório, no percentual máximo de 20 % (..) sobre o

crédito tributário não recolhido no momento oportuno, nos termos do § 2º do art. 61 da prefalada Lei nº 9.430/96.

3.88. Ademais, como já debatido acima, especialmente no tópico III - A) desta defesa, insta ponderar que a receita que por essa forma foi declarada e reconhecida pela própria empresa, haveria de ter sido excluída da base de cálculo de sua receita omitida apurada mediante os critérios de presunção utilizados pela fiscalização.

3.89. Não se procedendo dessa forma, estar-se-á onerando duplamente a mesma receita, uma pelo fato de ter sido ela declarada e reconhecida pela própria contribuinte já no início da ação fiscal e outra pelo fato de não ter sido ela subtraída da suposta receita omitida, que acaso venha a prevalecer, evidentemente, foi diminuída pela ação espontânea da empresa em reconhecê-la, ao menos em parte.

3.90. Não quer crer a contribuinte-impugnante que sua boa-fé venha a lhe prejudicar, tomando ainda mais pesada e onerosa a presente autuação fiscal, pelo que, diante dessas ponderações, acaso prevaleçam as omissões de receita combatidas nos tópicos anteriores, é de se diminuir de seu montante a quantia que foi espontaneamente reconhecida e declarada pela própria empresa, aplicando-se sobre essa quantia apenas a multa de 20 % prevista em lei.

III – F) DA EXCESSIVIDADE DA MULTA APLICADA:

Neste tópico, à f. 844, impugna a contribuinte o percentual de multa de ofício básico que lhe foi aplicado (75%), sob o argumento de que constitui “confisco”, como se transcreve:

"3.92. Reitere-se, aqui, que o Supremo Tribunal Federal, sensível aos exageros perpetrados, já proclamou que, em execução fiscal, e' excessivo o percentual de 75 % (...) sobre o débito a título de multa moratória, devendo a verba ser reduzida ao equivalente a 30 % (...).

3.93. Destarte, a imposição da penalidade de 75 % sobre o valor do imposto tido como devido é absolutamente imprópria, pois configura confisco, o que, como foi observado, é expressamente refutado pela Constituição Federal de 1988."

IV- DO PEDIDO: (f 845)

Coerentemente com os argumentos relatados, a impugnante requer:

- em preliminar, a declaração de nulidade dos autos de infração em virtude da quebra de sigilo bancário sem obediência às determinações legais e regulamentares;

- no mérito, a declaração de improcedência dos lançamentos em virtude:

- da ausência de certeza e de liquidez do crédito tributário, pela impossibilidade de uso de formas diversas de presunção para a mesma receita omitida;
- da falta de comprovação dos pagamentos com recursos extracontábeis;
- da falta de arbitramento da base de cálculo dos tributos incidentes sobre os valores alegadamente extracontábeis;
- da impossibilidade de uso dos valores dos depósitos bancários com recursos de origem não-comprovada, como base de cálculo para os tributos lançados;
- da falta de exclusão das receitas confessadas, após o início da ação fiscal, por meio de declarações retificadoras;
- do não-cabimento da multa de ofício de 75 %, a ser substituída pela máxima de vinte por cento.

E mais:

"4.2 A Impugnante requer, ainda, a produção de todos os meios de prova admitidos em direito, em especial a testemunhal e documental, com a posterior juntada dos documentos que se fizerem necessários, na forma do artigo 17, do Decreto nº 70.235/ 72

4.3 Por derradeiro, requer, também, que todas as intimações referentes a presente impugnação sejam feitas pessoalmente ou por outro meio legal aos procuradores constituídos da empresa, que esta subscrevem, com endereço profissional na Rua Angelo Dias, 220, Ed. George Buatim, 7º andar, Sala 701, Centro, Blumenau/SC, CEP 90.010-020, fone: 47-3041-0004."

É o relatório da Impugnação.

2. DA MANIFESTAÇÃO DE INCORFORMIDADE COM A EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES FEDERAL

Também inconformada com sua exclusão de ofício do Simples Federal, pelo Ato Declaratório Executivo nº DRF/ITJ nº 19, de 13 de abril de 2006 (f. 536), com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2005, a contribuinte interpôs sua manifestação de inconformidade às f. 867 a 871, como se relata (f. 868):

"[...]

4. Assim, para sua surpresa, em data de 18 de abril do corrente ano de 2006, foi a impugnante surpreendida com a lavratura contra si dos autos de infração ora combatidos, [...], concernentes às obrigações fiscais relativas ao enquadramento no "SIMPLES- Federal" no período relativo aos anos de 2003 e 2004.

5. E, como consequência da presunção de omissão de receita no ano-calendário de 2004 - no valor de R\$ 1.343.540,94, acima

referido - restou formalizado, na mesma data, Representação Fiscal para Fins de Exclusão da Contribuinte do SIMPLES - Federal para o ano de 2005, a qual foi acolhida para e assim emitido o Ato Declaratório Executivo DRF/ITJ nº 19, de 13 de abril de 2006.

6. Segundo se depreende do art. 2º do referido Ato Declaratório Executivo, a exclusão produz efeitos retroativos e surte efeitos a partir de 1º de janeiro de 2005, conforme o disposto no inciso IV do art. 15 da Lei nº 9.317/96.

7. Todavia, entende a empresa impugnante que, enquanto não constituído definitivamente o crédito tributário contra si lançado - [que, diga-se de passagem, está com a exigibilidade suspensa nos termos do art. 151, III, do Código Tributário Nacional, em razão do oferecimento de impugnação à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis] -, não há como se atribuir qualquer efeito jurídico válido e imediato ao Ato Declaratório Executivo ora combatido, muito menos retroativamente.

8. [...]

9. Assim, enquanto perdurar o contencioso administrativo-fiscal em que se perquire acerca da procedência do lançamento, estará suspensa a exigibilidade do crédito correspectivo e obstando o direito do Fisco de atuar no sentido da cobrança judicial.

10. [...]

11. Dito isso, no que importa ao momento, eis que a discussão em tomo do efetivo desenquadramento da impugnante do SIMPLES passa necessariamente pelo deslinde da controvérsia instaurada com o oferecimento de impugnação aos autos de infração exarados no processo administrativo nº 10909.001029/2006- 32, encerrando-se, pois, na dependência de definição do julgamento a ser proferido. Somente após estarem confirmadas as presunções em que se baseou a autoridade fiscal para realizar o lançamento, poder-se-á dizer que o lançamento está definitivamente constituído, e, de conseqüente, será possível falar-se na omissão de receitas que rendeu ensejo à emissão do Ato Declaratório Executivo ora combatido, e no cabimento da exclusão da impugnante do SIMPLES.

12. Por estas razões, destarte, já se mostra cabível apresente impugnação afim de que sejam suspensos os efeitos do Ato Declaratório até o julgamento definitivo do processo administrativo nº 10909. 001029/2006-32.

13. De outra parte, tem-se que a incidência retroativo do Ato Declaratório Executivo guerreado, ao exercício de 2005, configura ofensa ao princípio da irretroatividade das leis tributárias (CF/88, art. 150, III, a), sobre o qual vale transcrever as lições da emérta Maria Helena Diniz, in verbis: [...].

14. [...]

15. [...]

16. *Enfim, não se apresenta como lícita ou juridicamente válida a atribuição de efeitos retroativos ao Ato Declaratório Executivo de exclusão do SIMPLES, uma vez que se apresenta infensa à regra da irretroatividade da lei tributária (CF/88, art. 150, III, a)."*

Finalmente, a contribuinte requer a suspensão dos efeitos do ADE que a excluiu do Simples Federal, até o julgamento definitivo do presente processo administrativo fiscal. Sucessivamente, requer a produção de provas nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e que todas as intimações relativas à manifestação de inconformidade sejam feitas pessoalmente ou por outro meio legal aos procuradores constituídos da empresa, que esta subscrevem, com endereço profissional na Rua Ângelo Dias, 220, Ed. George Buatim, 7º andar, Sala 701, Centro, Blumenau/SC, CEP 90.010-020, fone: 47-3041-0004.

É o relatório da manifestação de inconformidade."

2. Em sessão de 20 de novembro de 2009, a 3ª Turma da DRJ/FNS, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, nos termos do voto relator, Acórdão nº 07-18.113 (fls. 1561/1588), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

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

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE REGISTRO DE RECEITAS. PESSOAS JURÍDICAS OPTANTES PELO SIMPLES FEDERAL.

Aplicam-se à microempresa (ME) e à empresa de pequeno porte (EPP) todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Federal.

OMISSÃO DE REGISTRO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NAO COMPROVADA.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta corrente de depósitos ou de investimentos, mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE REGISTRO DE RECEITAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS EFETUADOS.

A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracteriza omissão do registro de receita.

ESPONTANEIDADE. DECLARAÇÃO ANTERIOR DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES. ACRESCIMOS LEGAIS.

A pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB poderá pagar até o vigésimo dia subsequente à data do recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis aos casos de procedimento espontâneo.

ESPONTANEIDADE. EXCLUSÃO.

O início do procedimento fiscal notificado ao sujeito passivo exclui sua espontaneidade em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. SINIEF. DOCUMENTOS FISCAIS. CANCELAMENTO.

Nos termos do estabelecido no Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais - Sinief (Convênio s/nº, de 15 de dezembro de 1970) e no Regulamento do ICMS no Estado de Santa Catarina - RICMS – SC (Anexo nº 5, art. 31), quando o documento fiscal for cancelado, conservar-se-ão todas as suas vias, com declaração dos motivos que determinaram o cancelamento e referência, se for o caso, ao novo documento emitido, sob pena de exigência do imposto como se a operação houvesse sido realizada.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. MUDANÇA DE ALIQUOTA.

Sujeitam-se às alíquotas mais altas, previstas para as faixas de receita bruta acumulada correspondentes, os montantes formados pelos valores já espontaneamente declarados e tributados, acrescidos dos apurados em procedimento fiscal de ofício.

VEDAÇÃO À OPÇÃO. EXCLUSÃO DE OFÍCIO

É vedada a opção pelo Simples, na condição de microempresa (ME) ou empresa de pequeno porte (EPP), ao contribuinte que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta acumulada em montante superior ao limite fixado em lei para sua condição; uma vez constatada tal ocorrência em procedimento fiscal, a exclusão será feita de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

3. A DRJ/FNS não acatou os argumentos da Recorrente, em síntese, sob os seguintes fundamentos:

Questões Preliminares

3.1. Diante do embaraço à fiscalização pela negativa injustificada da ora Recorrente de colaborar com o procedimento fiscal, foram expedidas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMFs) firmadas por autoridade competente, para fins de obter os extratos das contas bancárias de sua titularidade.

3.2. A Recorrente alega nulidade do procedimento e consequentemente dos autos de infração em razão de violação do sigilo bancário e da ausência de relatório que fundamente a expedição das RMFs. Contudo, o sigilo bancário não foi violado, visto que as informações estão sujeitas ao sigilo fiscal nos termos do artigo 198, do Código Tributário Nacional.

3.3. E, sobre a ausência de relatórios referentes às RMFs, a autoridade julgadora considerou que não existe exigência legal de que a contribuinte seja cientificada do relatório.

Questões de Mérito

I. Da Omissão de Receita

3.4. A Lei nº 9.430/96 prevê a caracterização de omissão do registro de receita nos casos em que fique demonstrado a ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada. Nesses casos tem-se uma presunção mais abrangente e célere, que atribui ao Fisco a simples evidenciação da existência de depósitos bancários não justificados para se configurar omissão de receita. No processo em análise, o voto condutor considerou que a autoridade fiscalizadora atendeu com exatidão as exigências do artigo 42, da Lei nº 9.430/96.

3.5. Ao ser intimado para comprovar as movimentações financeiras em sua conta corrente, a contribuinte apresentou planilha com as respectivas justificativas dos valores. Por sua vez, a autoridade fiscalizadora juntou lista de valores não comprovados que totalizavam R\$ 937.526,58.

3.6. Foi comprovada, mediante informação do fornecedor, que o contribuinte teria realizado uma série de pagamentos em seu favor. No entanto, pelo fato da Recorrente não ter demonstrado a origem dos depósitos por meio de documentação fiscal e contábil idônea, as autoridades fiscais e julgadoras consideram cabível aplicar a presunção constante do artigo 40, da Lei nº 9.430/96.

3.7. Sobre a omissão de receitas relativa as notas fiscais de saída, a empresa alegou que a fiscalização não demonstrou a correspondência desses valores enquanto receita omitida. Contudo, a decisão de piso considerou que as obrigações acessórias relativas aos documentos fiscais não foram obedecidas, devendo a respectiva exigência ser mantida.

II. Da Multa Aplicada

3.8. A empresa fiscalizada alegou em sua defesa que a multa de ofício de 75% era inconstitucional e de caráter confiscatório. Entretanto, a r. decisão, em linha com a Súmula nº 02 do CARF, considerou que não cabe ao julgador administrativo determinar ilegalidade ou inconstitucionalidade de dispositivos legais vigentes e válidos.

III. Da Retificação de Declaração após início do Procedimento Fiscal

3.9. O contribuinte alegou não ser cabível multa de ofício de 75% em relação aos valores supostamente confessados mediante apresentação de Declarações Anuais Simplificadas do Simples Federal após o início do procedimento fiscal.

3.10. Todavia, a decisão de piso afastou a espontaneidade do contribuinte porque as declarações foram entregues após o início do procedimento fiscal e, portanto, não produzem quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

IV. Da Exclusão de Ofício do Simples Federal

3.11. O que levou a autoridade fiscalizadora excluir a Recorrente do Simples Federal foi o fato de sua receita bruta total ultrapassar o limite previsto no artigo 9º, inciso II, da Lei nº 9.317/96 para microempresas e empresas de pequeno porte.

3.12. Tendo em vista que a empresa fiscalizada omitiu receita bruta equivalente ao montante de R\$ 1.343.540,94 no ano de 2004, ultrapassando o limite legal estabelecido em R\$ 120.000,00, a decisão de piso considerou correta a exclusão da empresa do Simples Federal com efeitos a partir de janeiro de 2005.

4. Cientificada da decisão (AR de 16/12/2009, fls. 1596), a Recorrente interpôs dois Recursos Voluntários (fls. 1604/1608 e fls. 1609/1652) em 14/01/2010, reiterando as razões já expostas em seus instrumentos de defesa (Impugnação contra o lançamento (fls. 1519/1542) e a Manifestação de Inconformidade contra o Ato de Exclusão do Simples Federal (fls. 1543/1547)) em especial para: (i) suspender os efeitos do Ato Declaratório Executivo DRF/ITJ nº 19, de 13 de Abril de 2006 até o julgamento em definitivo deste processo administrativo; (ii) cancelar o auto de infração por vícios de suposta nulidade da violação do sigilo bancário, de iliquidez e incerteza do débito e pela impossibilidade de tributar com base em extratos bancários; e (iii) reduzir a multa de 75% para 20% em relação a todos os valores exigidos, subsidiariamente.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

5. O recurso é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Questões Preliminares

I. Da Nulidade do Auto de Infração por Quebra de Sigilo Bancário.

6. A Recorrente alega que houve ilegal quebra de seu sigilo bancário no momento em que o auditor fiscal obteve os extratos bancários da empresa diretamente nas instituições financeiras.

7. No entanto, o fornecimento desses dados está previsto em lei. De acordo com o artigo 197, inciso II, do CTN, as instituições financeiras estão obrigadas a fornecer ao fisco as informações solicitadas:

“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.(...)”

II – os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras”.

8. O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e de seus clientes. Assim, a partir da prestação, por parte das instituições financeiras, das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, transfere-se a responsabilidade para a autoridade administrativa solicitante e aos agentes fiscais que a ele tenham acesso no estrito exercício de suas funções, que não poderão violar, salvo as ressalvas do parágrafo único do artigo 198 e do artigo 199 do CTN, sob pena de incorrerem em infração administrativa e penal.

9. O sigilo bancário possuía regramento específico na Lei nº 4.595/1964, que, em seu artigo 38, § 1º, restava expresso que as instituições financeiras conservariam sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados, e que as informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestados pelo Banco Central da República do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documentos em juízo se revestiriam sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles ter acesso às partes legítimas na causa, que deles não poderiam servir-se para fins estranhos à mesma.

10. A partir da Lei Complementar (LC) nº 105, de 10 de janeiro de 2001, que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras (revogando expressamente o artigo 38º, da Lei nº 4.595, de 1964) determina, no artigo 1º, que as instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados; e define, no § 3º, incisos III e IV, que não constitui violação do dever de sigilo, o fornecimento das informações de que trata o § 2º, do artigo 11º, da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, e a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º a 7º e 9º, respectivamente.

11. Com efeito, as autoridades fiscais passaram a requisitar e obter as informações da movimentação bancária diretamente junto às instituições financeiras, sem autorização judicial.

12. Nos termos do artigo 6º e parágrafo único da LC nº 105, de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 2001, as autoridades e os agentes fiscais tributários 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. No mais, o resultado dos exames, as informações e os documentos devem ser conservados em sigilo, observada a legislação tributária. A requisição deve ser formalizada por meio de Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira – RMF.

13. Conforme redação dada pela Lei nº 10.174, de 2001, ao § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311 de 1996, a RFB resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e

contribuições e para lançamento do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no artigo 42º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.

14. O Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, ao regulamentar o artigo 6º da LC nº 105, de 2001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela RFB, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas, definiu no artigo 4º e § 1º que poderão requisitar as informações relativas à movimentação financeira as autoridades competentes para expedir o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e que a requisição será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira.

15. Ademais, em 2016 o Supremo Tribunal Federal julgou, em repercussão geral (RE nº 601.314/SP), constitucionais os dispositivos da Lei Complementar nº 105/2001, que permitem à Receita Federal obter dados bancários de contribuintes diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo. 2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira. (...). 4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal. 5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.”(STF – Recurso Extraordinário nº 601.314/SP - Relator: Ministro Ricardo Lewandowski - Julgamento de 22/10/2009) (grifo nosso).

16. De acordo com a ementa destacada acima, prevaleceu o entendimento de que a aplicação do normativo não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência do sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros.

17. Consoante relato fiscal, o sujeito passivo foi intimado e reintimado a apresentar os extratos bancários da empresa relativos aos anos-calendário 2003 e 2004. Em face do não atendimento às intimações, foi lavrado Termo de Embaraço à Fiscalização e em decorrência desse fato foi solicitado a emissão de Requisição de Informações sobre Movimentações Financeiras, fundamentado no artigo 3º, incisos VII e IX e artigo 3º, §2º, inciso I, do Decreto nº 3.724 de 2001.

18. Diante do exposto, afasto pedido de cancelamento do auto de infração fundado na quebra ilegal do sigilo bancário da Recorrente, pois entendo que a fiscalização obteve os extratos bancários em conformidade com os ditames legais.

II. Da Nulidade do Auto de Infração por Iliquidez

19. A Recorrente alega que os mesmos valores estão sendo tributados mais de uma vez, mediante cumulação de várias hipóteses de omissão de receitas, o que ensejaria a nulidade do auto de infração.

20. Afirma que os montantes referentes aos pagamentos apontados pela fiscalização como não contabilizados e as receitas não escrituradas estão contidos nos depósitos bancários não justificados. Contudo, não junta aos seus instrumentos de defesa (fls. 1484/1518 (Impugnação) e fls. 1609/1652 (Recurso Voluntário)) quaisquer documentos hábeis a comprovar tal alegação.

21. Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, o Decreto nº 70.235/72 indica os casos de nulidade nos artigos 10º e 59, verbis.

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

“ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta”.

22. Da análise dos autos, verifica-se que houve a descrição detalhada do fato gerador dos tributos, assim como de seu enquadramento legal. A matéria e a determinação da exigência tributária estão perfeitamente identificadas. No mais, o próprio contribuinte apresentou impugnação administrativa para contrapor a exigência, o que demonstra de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal.

23. No presente caso, não verifico qualquer nulidade formal na lavratura do auto de infração advinda da inobservância do disposto nos artigos 10 e 59, tampouco dos requisitos constantes do artigo 142 do Código Tributário Nacional, capazes de viciar a exigência do crédito tributário em questão.

24. O contribuinte notoriamente compreendeu a imputação que lhe foi imposta, não teve seu direito de defesa cerceado, e a constituição do crédito tributário foi feita de maneira correta, razão pela qual afasto a caracterização de nulidade.

III. Da Impossibilidade de Suspensão dos Efeitos da Exclusão do Simples

25. Em que pese a Recorrente alegue que os efeitos da exclusão do Simples devem ser suspensos até o julgamento definitivo deste processo administrativo fiscal, a Súmula CARF nº 77 consolidou o entendimento de que é possível lançar o crédito tributário sem o impedimento de a exclusão do contribuinte do Simples estar em discussão, *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”.

26. Nesses termos, nego provimento ao pedido da Recorrente de suspensão dos efeitos da exclusão do Simples até o julgamento definitivo do processo administrativo fiscal.

Mérito

I. Da Omissão de Receitas

27. A fiscalização (fls. 1300/1309 (Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal)) concluiu que a Recorrente praticou diversas infrações, quais sejam: (i) não

declarou receitas referentes a notas fiscais; (ii) efetuou pagamentos com recursos estranhos à contabilidade; e (iii) omitiu receitas apuradas em análise dos extratos bancários.

28. Nos termos do §1º, do artigo 7º e do artigo 18 da Lei nº 9.317/1996, deve o contribuinte optante pelo Simples escriturar ao menos o Livro Caixa com toda sua movimentação financeira inclusive bancária e guardar em boa ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações pertinentes, todos os documentos que serviram de suporte para esta escrituração, *verbis*:

Art. 7º(..)

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

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

b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;

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

(...)

Art. 18. 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.

29. Adicionalmente, os referidos artigos 18, da Lei nº 9.317/1996, 24 da Lei nº 9.249/1995 e 42, da Lei nº 9.430/96, não deixam dúvidas que a contribuinte está sujeita à presunção de omissão de receita existente na legislação do imposto de renda apurável com base em depósito bancário de origem não comprovada.

30. Importante consignar que, conforme dispõe a Súmula CARF nº 26: "*A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada*".

31. Portanto, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de presunção legal do tipo *juris tantum* e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

32. Vejam que, o aproveitamento dos dispositivos supra juntamente com a interpretação constante da Súmula CARF nº 26, devem observar os limites da lei. Não se trata de "cheque em branco" dado às autoridades fiscais para aplicar indistintamente tal presunção.

33. Assim, considero fundamental a observância de dois pressupostos para legitimar a adoção da presunção em questão: respeito aos limites legais constantes do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, leia-se individualização dos lançamentos considerados de origem não comprovada e efetiva intimação do contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários.

34. Primeiro, a autoridade deve cuidar de respeitar as disposições e limites constantes, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

" 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\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000, 00 (oitenta mil reais)."

35. A partir da análise do dispositivo supra, o lançamento com base em depósito bancário de origem não comprovada tem validade apenas se a autoridade fiscal individualiza os depósitos que entende como não comprovados, para que, com base nessa segregação, o autuado se defenda e apresente provas.

36. Nesse sentido, é o r. Acórdão nº 1302-001.642, cuja ementa segue abaixo transcrita, *verbis*:

"OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INTIMAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO POR VALORES GLOBAIS. FALTA DE

INDIVIDUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A ausência de intimação que discrimine individualizadamente os créditos a serem comprovados, nos termos da lei, implica a improcedência do lançamento". (Processo nº 18471.001400/200736, Acórdão nº 1302-001.642, 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária/ 1ª Seção, Sessão de 5 de fevereiro de 2015, Relator Waldir Veiga Rocha). (grifos nossos)

37. Da leitura do julgado em questão, fica claro o dever da autoridade fiscal de intimar regularmente o contribuinte para que esclareça a origem dos créditos bancários e de fazer constar da intimação a discriminação individualizada dos valores a serem comprovados. Tais deveres asseguram o direito dos contribuintes ao contraditório efetivo e a ampla defesa¹, bem como convergem com o disposto no artigo 142, do CTN.

38. Toda a presunção, ainda que estabelecida em lei, deve ter relação entre o fato adotado como indiciário e sua consequência lógica, a fim de que se realize o primado básico de se partir de um fato conhecido para se provar um fato desconhecido.

39. Os indícios em questão decorrem de questões fáticas levantadas tanto pela autoridade fiscal, por meio de suas plataformas tecnológicas de dados, como pelo contribuinte, que legalmente intimado, deve fazer prova da origem dos créditos bancários recebidos e demonstrar a ocorrência de lançamentos em duplicidade e/ou que não correspondem às receitas tributáveis, como é o caso dos resgates, estornos e transferências entre contas do mesmo titular.

40. No presente caso, a douta autoridade fiscal cuidou de atender os dois pressupostos hábeis a legitimar a presunção de omissão de receitas dos créditos bancários de origem não comprovada.

41. A Recorrente foi intimada em 08/11/2005 a apresentar, relativamente aos anos-calendário 2003 e 2004, dentre outros documentos, o Livro Caixa ou Livros Diário e Razão e extratos de todas as contas bancárias mantidas pela empresa (fl. 5).

42. Atendeu parcialmente a requisição de documentos, sem apresentar os extratos bancários. Reintimada em 17/11/2005 (fl.12) respondeu que deixaria de apresentar os extratos em razão do custo para a obtenção ser expressivo (fl. 13). Diante do não atendimento,

¹ Lei nº 13.105/2015

Art. 7º É assegurada às partes paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, aos meios de defesa, aos ônus, aos deveres e à aplicação de sanções processuais, competindo ao juiz zelar pelo efetivo contraditório.

Lei nº 9.784/1999

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

o agente fiscal solicitou a emissão de RMF para a obtenção dos extratos diretamente nas instituições financeiras.

43. As infrações cometidas pela Contribuinte, relativas à omissão de receitas, foram apuradas e resumidas no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 1300/1309), *verbis*:

INFRAÇÕES VERIFICADAS

Receita não declarada:

Notas fiscais emitidas pela empresa de número 723 e 746 e que não estão registradas em livros fiscais e contábeis.

Pagamentos efetuados com recursos estranhos a contabilidade:

Foi apurado, conforme demonstrativo anexo, o pagamento de compras de mercadoria de fornecedor, sem o devido registro e comprovação da origem dos recursos financeiros. Caracterizando, conforme autorização legal, a omissão de receitas anteriormente omitida para o pagamento de tais despesas. Esse valor foi considerado como tributável para o IRPJ e reflexos.

Omissão de Receitas:

Recursos financeiros movimentados em contracorrente de titularidade da empresa, cuja origem não foi comprovada. Assim como Receita Bruta declarada sob ação fiscal.

44. Em sede de Impugnação a Recorrente alegou, mas não comprovou com documentação hábil e idônea, que o auditor fiscal teria considerado para o lançamento do crédito tributário o mesmo fato duas vezes, visto que os pagamentos não contabilizados e as receitas não escrituradas estariam contidos nos depósitos bancários não justificados (fl. 1499).

45. Verifica-se claramente que as autoridades fiscais, ao cruzar as declarações enviadas pela Recorrente, extratos bancários e notas fiscais, cuidaram de excluir as receitas não tributáveis e de individualizar os lançamentos dos depósitos e créditos bancários de origem não comprovada (fl. 1580) .

46. De fato, não se está tributando os depósitos e créditos bancários ou que sejam esses os fatos geradores do imposto de renda e dos demais tributos abrangidos pelo Simples. Tributa-se sim, a importância financeira creditada em benefício da Recorrente que, pelo fato de não estar escriturada, declarada ou justificada, deve ser considerada receita omitida, segundo a legislação acima reproduzida, respeitados os pressupostos da própria lei.

47. Diante da presunção legal de que esse montante na verdade se origina de receita tributável auferida e não declarada, cabe ao contribuinte o ônus de comprovar a origem dos recursos.

48. Do exposto, considero irreparável a condução do procedimento fiscalizatório que ensejou a lavratura do auto de infração e a condução do processo administrativo fiscal no tocante à aplicação da presunção de omissão de receitas constante do artigo 42º da Lei nº 9.430/96.

49. Logo, não acolho o pedido da Recorrente e entendo satisfatórios os ajustes e demais provas/indícios apresentados pela autoridade fiscal e julgadora (fls. 1580/1581).

I. 1. Pagamentos Efetuados com Recursos Estranhos à Contabilidade

50. No tocante à constatação de pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade, caso da presunção de omissão anterior de registro de receita previsto no artigo 40 da Lei nº 9.430, de 1996, assim estabelece esse dispositivo legal:

Seção IV ***Omissão de Receita***

Falta de Escrituração de Pagamentos

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

51. No processo em análise, foi comprovada (mediante informação do fornecedor - Comfloresta) a ocorrência de uma série de pagamentos. Regulamente intimada a comprovar a origem dos recursos que permitiram tais pagamentos (f. 296), a contribuinte limitou-se a apresentar seu balanço contábil, a relação atualizada de bens e direitos e “*alguns documentos comprobatórios da origem dos recursos financeiros movimentados na corrente no período de 2003 e 2004*” (f. 305).

52. Se no caso dos depósitos bancários de origem não comprovada a falta de registro de receita tende a ser próxima à data do depósito (sobretudo no caso de depósito de cheques emitidos por terceiros), no caso de pagamentos com recursos estranhos à contabilidade a falta de registro de receita pode remontar a qualquer época anterior, como é o caso de fluxo constante de recursos extracontábeis conhecidos como “caixa dois” denominações análogas.

53. Portanto, caberia a ora Recorrente demonstrar eventual sobreposição de fatos geradores presumidos pela aplicação simultânea das presunções legais *juris tantum* estabelecidas nos arts. 40 e 42 da Lei nº 9.430, de 1996, dado que em princípio a aplicação de uma não prejudica a da outra.

54. Como tal comprovação não aconteceu até o presente momento, não há como acolher o pleito da contribuinte.

55. No mais, quanto à alegada necessidade de arbitramento, é certo que a adoção do regime de tributação pelo lucro arbitrado só é aplicável pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido (artigos 529 a 539 do RIR).

56. Por ser optante pelo Simples Federal, a omissão de receitas, decorrentes de depósitos e créditos bancários não escriturados, corresponde à base de cálculo dos impostos e contribuições tributados pelo Simples, de acordo com o disposto no § 2º, do artigo 2º, da Lei nº 9.317/1996 combinado com o artigo 24, da Lei nº 9.249/1995. A autoridade fiscal, quando da lavratura do auto de infração, aplicou corretamente a legislação do Simples e não o arbitramento do lucro.

57. Logo, mantenho os lançamentos em questão.

58. Considero incontroversos os tópicos relativos à omissão de receitas relativas às notas fiscais de saídas de fls. 368 e 369, vez que a contribuinte não recorreu deste ponto.

II. Da Multa de Ofício

59. A Recorrente alega que a multa de ofício de 75% aplicada é inconstitucional e confiscatória. Afirmo ainda que o acórdão da DRJ não enfrentou tal alegação com a justificativa equivocada de que não cabe ao julgador administrativo declarar a inconstitucionalidade de norma tributária.

60. A autoridade fiscalizadora aplicou a multa de ofício ao afastar a espontaneidade na apresentação das declarações pela Recorrente, vez que a contribuinte tentou se antecipar aos trabalhos de fiscalização ao retificar suas declarações.

61. A conclusão da fiscalização partiu do fato de que a Recorrente entregou os Livros Fiscais de Registro de Entradas e Saídas e a DIPJ retificadora dos anos sob fiscalização com autenticação na junta comercial em data posterior à intimação do procedimento fiscal.

62. De acordo com a Súmula CARF nº 33, "*a declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício*" e, portanto, não tem o condão de modificar a cobrança do crédito tributário a ser executada.

63. No mais, descabido o argumento da ora Recorrente de que a douta DRJ deixou de enfrentar o argumento de inconstitucionalidade da multa, pois não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício).

64. Aplicável, portanto, o teor da Súmula CARF nº 2: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

65. Diante das circunstâncias fático-probatórias, alinho-me a decisão de piso e considero devida a multa de ofício de 75%. Portanto, deixo de acolher o pedido da Recorrente de diminuição da multa de 75% para 20%.

III. Da Exclusão do Simples Federal

66. A Recorrente alega que houve violação ao princípio da irretroatividade da lei tributária em razão do ato que a excluiu do Simples Federal ter produzido efeitos a partir do exercício de 2005.

67. O Ato Declaratório Executivo DRF/ITJ nº 19 (fls. 541) foi devidamente fundamentado e seus efeitos se iniciaram a partir de 01/01/2005, em consonância com o disposto nos artigos 9º, inciso II, e 15º, inciso IV, da Lei nº 9.317/96.

“Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

(...)

II - na condição de empresa de pequeno porte, que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais);

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

(...)

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º” (grifo nosso)

68. Portanto, não estamos diante de ilegal retroatividade do ato administrativo fiscal, pois foi corretamente observada a data de início dos efeitos da exclusão, conforme previsão clara do dispositivo legal supra transcrito.

69. Entendo, portanto, que o ato administrativo de exclusão não deve ser reparado e acolho as razões constantes da r. decisão de piso de fls. 1561/1588, *verbis*:

“De acordo com as constatações feitas no decorrer do procedimento fiscal, a empresa omitiu, no decorrer do ano-calendário de 2004, o registro de receitas brutas equivalentes a R\$ 1.343.540,94 (f. 526 – Representação Fiscal para Fins de Exclusão do Sistema Simples, e f. 365 – Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal) que, per se – ou seja, além da receita bruta anteriormente declarada-, já ultrapassam o limite máximo permitido para permanecerem no Simples Federal não apenas as ME – cujo limita anual era de R\$ 120.000,00-, mas as próprias EPP, cujo limite, como se viu, era de R\$ 1.200.000,00 anuais.

As exigências fiscais de ofício, consubstanciadas nos autos de infração impugnados estão integralmente mantidas por este voto.

É, pois, de ser julgada procedente a exclusão de ofício da pessoa jurídica manifestante, efetuada por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/ITJ nº19, de 13 de Abril de 2006, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2005 – motivada pela ultrapassagem do limite máximo permitido para Empresas de Pequeno Porte, em 2004”.

Conclusão

70. Diante do exposto, VOTO no sentido de CONHECER do presente RECURSO VOLUNTÁRIO, e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa

Processo nº 10909.001029/2006-32
Acórdão n.º **1201-002.163**

S1-C2T1
Fl. 30
