



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.725279/2011-66  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.500 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de junho de 2021  
**Recorrente** RC.AIR CALIBRADORES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

**SIGILO BANCÁRIO. SIGILO FISCAL.**

Nos termos do que restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 601314, a Lei Complementar 105/01, na parte em que autoriza a administração tributária a requerer informações acerca das movimentações bancárias dos contribuintes, não fere o sigilo bancário do cidadão, uma vez que o sigilo fiscal protege as informações obtidas e, por consequência, protege também o sigilo bancário.

**PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS**

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996 presume como omissão de receitas a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários. Por se tratar de uma presunção relativa, caso comprovada a origem, pelo contribuinte, aquela presunção é afastada. É dever do contribuinte, contudo, essa comprovação, que deve ser feita através de documentação hábil e idônea. Correto o lançamento fundado na insuficiência de comprovação da origem dos depósitos .

**DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que houve recolhimento parcial dos tributos e não sendo configurados dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial se conta a partir do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

**MULTA CONFISCATÓRIA, DESPROPORCIONAL E SEM RAZOABILIDADE.**

O CARF não tem competência para declarar a inconstitucionalidade de penalidade aplicada de acordo com a legislação válida e vigente no ordenamento jurídico pátrio.

**TAXA SELIC.**

Nos termos da súmula 02, o CARF não tem competência para declarar a inconstitucionalidade da legislação que impõe a aplicação da taxa SELIC como fator de correção do indébito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para declarar a decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram antes de 30 de setembro de 2006, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourao, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

## **Relatório**

Trata-se o presente processo de duas discussões distintas e conexas, referentes ao mesmo contribuinte, RC.AIR Calibradores Ltda., ora Recorrente.

A primeira das discussões, que no primeiro momento foi consubstanciada nos autos do Processo Administrativo n.º 10980.721490/2011-18, se refere aos Atos Declaratórios de n.º 269/2011 (fls. 1.504) e n.º 270/2011 (fls. 1.510), através dos quais o Recorrente foi excluído, respectivamente, do Simples Federal e do Simples Nacional.

Em síntese, a acusação fiscal para ambas exclusões está arrimada na ausência de contabilização das movimentações financeiras e bancárias, que foi identificada, pela fiscalização, através de análise dos extratos bancários da entidade fornecidos pelas instituições financeiras em atendimento a intimações expedidas no curso do procedimento fiscalizatório.

No que tange ao Simples Federal, a fiscalização apontou o artigo 7º, parágrafo primeiro, alínea a) c/c com o disposto artigo 14, incisos II e V, todos da então vigente Lei n.º 9.317/96, para fundamentar a exclusão daquele sistema simplificado de tributação. A exclusão se deu a partir de 01/04/2006.

Por outro lado, o agente atuante invocou como fundamento para exclusão do contribuinte do Simples Nacional o artigo 29, inciso VII da Lei Complementar n.º 123/06. A exclusão se deu a partir de 01/07/2007.

Cumprе ressaltar, neste ponto, que, nos termos dos despachos de fls. 1.543 a 1.547, foram transladadas ao presente processo administrativo as peças do mencionado PA n.º 10980.721490/2011-18, em atendimento ao artigo 1º, inciso III da então vidente Portaria RFB n.º 666/2008, que era bastante claro ao estatuir que seriam objeto do mesmo processo administrativo “as exigências de crédito tributário relativo a infrações apuradas no Simples que tiverem dado origem à exclusão do sujeito passivo dessa forma de pagamento simplificada, a exclusão do Simples e o lançamento de ofício de crédito tributário dela decorrente”.

Neste sentido, a segunda discussão posta no presente processo se refere justamente aos Autos de Infração lavrados em face do contribuinte, através dos quais se constituiu créditos tributários de IRPJ, CSLL, contribuição ao PIS e COFINS, relativos aos anos-calendários de 2006 a 2010, “na sistemática do lucro arbitrado, com base no art. 530, II do Regulamento do Imposto de Renda RIR de 1999 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999), dado que a escrituração do contribuinte, que declarava pelo Simples e Simples Nacional, revelou-se imprestável para a determinação do lucro real, em virtude falhas e erros relacionadas às págs. 699/705, itens 7 a 31, em especial, que menos de 7% de receitas foram declaradas, em comparação com a movimentação financeira, exigida pela legislação comercial e fiscal”.

Para constituição dos créditos tributários, via Autos de Infração, a acusação fiscal está arrimada, em síntese, na presunção de omissão de receitas, quando o contribuinte, mesmo intimado para tanto, deixa de identificar e justificar os créditos identificados pela fiscalização nas suas movimentações bancárias, nos termos estatuídos pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430/96.

Importante destacar que, em que pese constar no Termo de Verificação Fiscal (fls. 697 a 712) o apontamento de “responsabilidade tributária” na pessoa do representante da empresa – Andrey Bonatto –, este não foi indicado como responsável nos Autos de Infração e sequer foi intimado para responder nesta condição.

Devidamente intimado dos Atos Declaratórios e do Auto de Infração, o Recorrente apresentou, respectivamente, Manifestação de Inconformidade e Impugnação, cujos argumentos foram assim sintetizados no acórdão de fls. 1608 a 1632, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PR), *in verbis*:

Manifestação de inconformidade contra as exclusões do Simples e Simples Nacional.

4. Apresentou manifestação de inconformidade de págs. 1515/1517, contra os dois ADE, postada em 27/09/2011, págs. 1541/1542; o documento está assinado pelo representante legal da empresa conforme procuração de págs. 753/758.

5. Justifica que está assinada pelo procurador, porque haviam se extraviado os termos de ciência e anexos recebidos em 26/08/2011, tendo sido localizados no último dia para a entrega, mas assevera que juntará em seguida a procuração.

6. No mérito, afirma que, a teor dos Despachos Decisórios que fundamentaram ambos os ADE, as exclusões se deveram ao fato de a empresa ter se recusado a apresentar extratos bancários requeridos pela fiscalização e estes, obtidos pela fiscalização de forma ilícita devido à falta de prévia autorização judicial, evidenciaram movimentação bancária incompatível com a receita bruta declarada pela empresa, concluindo o autuante, com base nessas informações bancárias, que a empresa sonogou receitas e não as registrou em seus livros fisco contábeis.

7. Afirma que todo o procedimento administrativo relatado se funda no ato nulo de obtenção sem autorização judicial, das informações bancárias junto às instituições financeiras, razão da recusa do contribuinte em apresentar seus extratos; explica que se baseou em decisão do Plenário do Supremo Tribunal Federal – STF, no RE 389.808, que declarou inválidas as normas legais que outorgam poder para quebra de sigilo bancário à administração fazendária.

8. Por isso, caem por terra também os despachos decisórios e os atos administrativos de exclusão.

9. Afirma que declarou e submeteu à tributação a totalidade das receitas auferidas e que suas declarações e livros contábeis espelham com fidelidade essas receitas.

(...)

13. Cientificado dos autos e deste Termo em 30/09/2011, págs. 22, 41, 61, 80 e 712, o interessado apresentou a tempestiva impugnação em 31/10/2001, págs. 727/751, por meio de seus representantes legais, págs. 752/758.
14. Relata que foi iniciada fiscalização em 18/10/2010 sobre contribuições previdenciárias de 2007, sendo lhe exigidos livros contábeis, extratos bancários e documentos relativos aos funcionários, e que exibiu seus documentos contábeis relativos a esse período; que, em seguida, foi intimada de novo procedimento fiscal cujo objeto era Contribuições Previdenciárias, outras entidades e fundos, tendo sido intimada a apresentar os mesmos documentos; que, à vista disso, apresentou ao Fisco, cópias dos livros Diário, Razão e Registro de Empregados, dos anos 2006 a 2009, porém, recusou-se a fornecer os extratos bancários requeridos porque: a) o plenário do STF teria proclamado que apenas o judiciário teria poderes para determinar a quebra de sigilo; b) tratando-se de Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPFF) de contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha, revelava-se impertinente ao tema o exame de extratos bancários.
15. Que, em seguida, o fiscal obteve informações sobre a sua movimentação bancária junto às instituições financeiras e o intimou a justificar a origem dos depósitos/créditos recebidos; e sobrevieram os autos com base exclusivamente nos depósitos, apurando supostas omissões de receitas, em face da não comprovação das divergências entre a movimentação financeira e as receitas declaradas e escrituradas.
16. Argui preliminarmente a nulidade, e decadência parcial dos autos e no mérito, questiona o arbitramento dos lucros com base exclusivamente em extratos bancários; da multa de ofício 75%, confiscatória, e da ilegalidade na utilização da taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para títulos federais – Selic como juros de mora
17. Pleiteia a nulidade do lançamento tributário, porque a Lei Complementar n.º 105 de 10 de janeiro de 2001, é eivada de inconstitucionalidade e, por isso, o procedimento fiscal que envolveu quebra de sigilo bancário sem previa autorização judicial, carece de validade jurídica, sendo nulo; pois o fisco obteve as informações bancárias com base no art. 6.º dessa lei e com base no Decreto n.º 3.724, de 10 de janeiro de 2001, também inconstitucional, pois agride o direito à privacidade (art. 5.º, X); ao sigilo (art. 5.º, XII), do acesso ao judiciário (art. 5.º, XXXV), do devido processo legal (art. 5.º, LV), da decisão fundamentada (art. 93, IX), da presunção de inocência (art. 5.º, LVII) e ainda atenta contra o princípio da tripartição de poderes e da proporcionalidade; que a LC n.º 105, de 2001 e o Decreto n.º 3.724, de 2001, que a regulamentam foram submetidas ao crivo do Supremo Tribunal Federal – STF, que decidiu pela impossibilidade da quebra de sigilo de dados bancários diretamente pelo Fisco, sem autorização do Poder Judiciário, no RE 398.808, em 15/12/2010, e aduz que as decisões dessa corte devem ser observadas pela Administração Pública Federal, conforme o art. 1.º do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997.
18. Ainda em sede de nulidade, afirma que inexistente a descrição do enquadramento legal e do critério de cálculo do lançamento por arbitramento, nos autos, contrariando o disposto no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972; por isso confundiu o contribuinte e obsteu o pleno exercício do direito de defesa .
19. Argumenta que, sendo os tributos recolhidos nos regimes do Simples e do Simples Nacional, lançados por homologação, aplica-se-lhes o prazo decadencial do art. 150, § 4.º do Código Tributário Nacional CTN, Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, ou seja, extingue-se o direito de a Fazenda Pública de constituir o crédito, após 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador; no caso, tendo sido o contribuinte cientificado dos autos em 30/10/2001, os fatos geradores anteriores a 30/09/2006 estão atingidos pela decadência, e afirma ser esta razão para cancelamento dos autos.
20. Afirma que a autuação se deu por arbitramento do lucro com base exclusivamente em extratos bancários, destaca que esse método de apuração só deve ser utilizado como último recurso, quando o agente esgotar os meios de descoberta e levantamento da base efetiva do tributo, não se tratando de opção, mas de necessidade, diante da impossibilidade de acesso aos elementos diretamente relacionados ao fato gerador do

tributo e à sua base de cálculo; que, no presente caso, o agente administrativo abandonou com excessiva ligeireza o reto caminho da apuração dos elementos do fato gerador e da base de cálculo e, devido à divergência entre os valores constantes dos extratos e o livro Diário, concluiu pela imprestabilidade da escrituração contábil para fins de identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária e para determinar o lucro real; que o fisco desconsiderou os demais meios de descoberta e levantamento da base dos tributos; que, adicionalmente, efetuou o lançamento por arbitramento com base em apenas extratos bancários, o que é condenado pela jurisprudência, que transcreve, concluindo que, de tão pacífico esse entendimento, foi editada a Súmula n.º 182, pelo extinto Tribunal Federal de Recursos – TFR.

21. Reclama de excesso no percentual de 75% da multa de ofício aplicada que, apesar de em conformidade com o art. 44, I da Lei n.º 9.430, de 1996, e alterações, é inaceitável, em virtude do princípio do não-confisco do art. 150, IV da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 CF de 1988, e transcreve textos de autores a respeito e cita entendimento do STF de que esse princípio é plenamente aplicável às multas e que se a multa for superior a 30%, estará violando esse princípio; por isso, requer a redução do percentual.

22. Pugna pela ilegalidade na utilização da taxa Selic como juros de mora que, apesar de determinada no art. 13 da Lei n.º 9.065, de 1995, não se presta à utilização como equivalente a juros moratórios incidentes sobre débitos de natureza fiscal, por ausência de legislação instituidora, além de possuir natureza de juros remuneratórios; cita autores e invoca o art. 161 e parágrafo primeiro do Código Tributário Nacional CTN, Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, que é lei complementar e determina que lei ordinária poderá dispor de que modo serão aplicados os juros de mora, quais os critérios de apuração e qual o percentual, sendo que, no silêncio da lei, deve-se aplicar a disposição genérica do CNT, qual seja, 1% ao mês; que a Lei n.º 9.065, de 1995 ao determinar a aplicação da Selic como juros de mora, não atendeu ao disposto no CTN, porque não discriminou a sua forma de apuração e os critérios que deveriam ser utilizados na fixação do seu percentual, e cita ementa de RE 215.881 do Superior Tribunal de Justiça – STJ; por isso, considera a aplicação da Selic ilegal e inconstitucional, devendo ser limitada a 1% ao mês.

Entretanto, aquela DRJ em Curitiba, ao analisar os apelos do contribuinte, entendeu por bem julga-los como totalmente improcedentes. O acórdão proferido recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2010

**ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.**

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.

**CERCEAMENTO NO DIREITO DE DEFESA. ALEGAÇÕES INFUNDADAS.**

Descabe a alegação de cerceamento no direito de defesa se as reclamadas inexistência de descrição do enquadramento legal e do critério de cálculo do lançamento por arbitramento, nos autos, se revelam infundadas.

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

Data do fato gerador: 01/04/2006

**EXCLUSÃO. ESCRITURAÇÃO DEFICIENTE. PRÁTICA REITERADA. RECUSA DE ENTREGA DE DOCUMENTOS.**

Procede a exclusão da empresa do Simples devido à apresentação de livro Diário escriturado de forma deficiente e incompleta, devido à recusa em entregar extratos

bancários, caso em que o contribuinte, apesar de alegar, não contava com decisão judicial que lhe desse respaldo na recusa, e devido à prática reiterada de não escrituração de sua movimentação financeira/bancária.

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Data do fato gerador: 01/07/2007

**EXCLUSÃO. FALTA DE LIVRO CAIXA. CONTABILIDADE DEFICIENTE.**

Correta a exclusão da empresa do Simples Nacional devido à falta de escrituração do livro Caixa e devido à sua contabilidade não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, e tendo o contribuinte se recusado a entregar os extratos bancários.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006, 31/08/2006

**DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTOS ANTECIPADOS. DECADÊNCIA.**

Tendo sido caracterizado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, aplica-se a regra de decadência do art. 173, I do CTN, mesmo tendo sido antecipados pelo contribuinte os pagamentos dos tributos que se caracterizam como lançamentos por homologação.

**SIGILO BANCÁRIO.**

A legislação autoriza à autoridade competente requisitar informações referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, e depois de o sujeito passivo ter sido intimado para a apresentação de informações sobre movimentações financeiras necessárias à execução do Mandado de Procedimento Fiscal MPF.

**MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE**

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.**

Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic por expressa previsão legal.

**INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.**

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

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

Data do fato gerador: 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006, 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009, 31/03/2010, 30/06/2010

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.**

A Lei nº 9.430, de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

**LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.**

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada; a prova carreada aos autos são os depósitos/créditos recebidos cuja origem a autuada não esclareceu.

SÚMULA 182 DO TFR. AUSÊNCIA DE CORRELAÇÃO COM LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS SOB A ÉGIDE DE LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE.

A Súmula 182 do TFR, tendo sido editada antes do ano de 1988 e por reportar-se à legislação então vigente, não serve como parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundados em lei editada após aquela data.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS e CSLL

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ao ser intimado do acórdão proferido pela DRJ de Curitiba, o Recorrente apresentou único Recurso Voluntário, no qual alega, em síntese, (i) a nulidade do procedimento fiscal que antecedeu o lançamento, em face da suposta inconstitucionalidade da Lei Complementar n.º 105/01 e do Decreto n.º 3.724/2001, (ii) a impossibilidade de se realizar o arbitramento do lucro apenas com base em depósitos bancários; (iii) a inexistência de descrição do enquadramento legal para lavratura dos Autos de Infração, bem como do critério de cálculo do lançamento por arbitramento; (iv) a decadência de parte do crédito tributário constituído de ofício; (v) excesso no percentual da multa aplicada de ofício, (vi) a impossibilidade de utilização da Taxa SELIC para correção do indébito.

Ato contínuo, com a remessa dos autos ao CARF, o processo foi distribuído originariamente à ex-conselheira Nereida de Miranda Finamore que, nos termos da Resolução de n.º 1202-000.194 (fls. 1.697 a 1.712), propôs, com base no então vigente artigo 62-A, §1º do RICARF (Portaria MF n.º 256, de 22 de Junho de 2009 e alterações), o “*sobrestamento do julgamento do recurso voluntário, até que seja proferida decisão nos autos do Recurso Extraordinário-RE 601314, em trâmite perante o E. Supremo Tribunal Federal*”.

Todavia, como se observa do despacho de fls. 1721, com a revogação do dispositivo do RICARF que fundamentou o sobrestamento do feito e sendo constatado que a relatora originária não compõe mais nenhum dos colegiados da 1ª Seção de Julgamento, foi determinado novo sorteio dos autos, sendo distribuídos a este relator para julgamento.

Este é o relatório.

## Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

### DA TEMPESTIVIDADE E DA DELIMITAÇÃO DO TEMA.

Como se denota dos autos, o Recorrente teve ciência do acórdão recorrido no dia 05/17/2012 (AR de fls. 1644), apresentando o seu Recurso Voluntário no dia 06/08/2012 (fls. 1646), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Importante destacar, ainda, que, como demonstrado no relatório acima, o Recorrente não se insurge expressamente contra os Atos Declaratórios que promoveram sua exclusão do Simples Federal e Simples Nacional e suas respectivas motivações, apesar de ter feito pedido para que aqueles atos sejam cancelados.

Entretanto, ao argumentar pela nulidade do procedimento de fiscalização, o Recorrente acaba por combater aqueles atos, mesmo que de forma indireta.

Assim, entende-se que, caso acatada as preliminares de nulidade aduzidas no Recurso Voluntário, a consequência será também o cancelamento dos Atos Declaratórios. Por isso, admite-se a discussão acerca da possibilidade ou não de exclusão do contribuinte dos programas simplificados de tributação.

**DAS PRELIMINARES DE NULIDADE. DA QUEBRA ILEGAL DO SIGILO BANCÁRIO E DO ARBITRAMENTO DO LUCRO “COM BASE EXCLUSIVAMENTE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS”.**

Em seu arrazoado, o Recorrente aduz, em sede preliminar, pela impossibilidade de quebra do seu sigilo bancário pela fiscalização, uma vez que, em suma, não houve a prévia e expressa autorização judicial para tanto.

Aduz, neste sentido, inconstitucionalidade do disposto no artigo 5º da Lei Complementar 105/2001, invocando precedentes proferidos pelo Supremo Tribunal Federal, em especial o que foi decidido no RE 389.808.

Não assiste razão ao Recorrente, uma vez que, ao contrário do que alega, o Supremo Tribunal Federal convalidou a constitucionalidade da Lei Complementar 105/01, afirmando, em síntese, que o sigilo fiscal acaba por proteger o sigilo bancário do cidadão.

Assim, não haveria qualquer inconstitucionalidade na entrega das informações bancárias pelas instituições financeiras, quando requeridas pelas fiscalizações tributárias, nos termos regulamentados pela citada Lei Complementar. Confira-se a ementa do julgado proferido pelo STF (RE 601.314):

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. 3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo. 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**

**translado 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. 6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”. 7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.(RE 601314, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-198 DIVULG 15-09-2016 PUBLIC 16-09-2016) (destacou-se)

Portanto, tendo em vista que o entendimento do STF foi exarado como “repercussão geral”, a discussão travada pelo Recorrente se mostra inapropriada neste momento do processo e não deve prosperar no âmbito deste CARF.

Por outro lado, deve-se pontuar que, *data venia*, é equivocada a afirmação do Recorrente de que seria ilegítimo “o lançamento do Imposto de Renda arbitrado somente com base em extratos e depósitos bancários”.

Neste ponto, importante destacar que a Lei nº 9.430/96 presume que a existência de depósito bancários, sem que haja a comprovação da origem dos recursos por parte do contribuinte, pode ser considerada como omissão de receita pela fiscalização. É o que determina, expressamente, o artigo 42 da citada lei. Veja-se:

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

A adequação deste dispositivo aos comandos da Constituição Federal de 1988, notadamente aos princípios que balizam e limitam o poder de tributar dos entes competentes para instituir e cobrar tributos, dentre eles o da Capacidade Contributiva, é questionável. Tanto que o Supremo Tribunal Federal reconheceu, em 2015, a repercussão geral da discussão nos autos do RE 855.649, nos termos da ementa a seguir transcrita:

IMPOSTO DE RENDA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – ORIGEM DOS RECURSOS NÃO COMPROVADA – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA – INCIDÊNCIA – ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996 – ARTIGOS 145, § 1º, 146, INCISO III, ALÍNEA “A”, E 153, INCISO III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia acerca da constitucionalidade do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a autorizar a constituição de créditos tributários do Imposto de Renda tendo por base, exclusivamente, valores de depósitos bancários cuja origem não seja comprovada pelo contribuinte no âmbito de procedimento fiscalizatório. (RE 855.649 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 27/08/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-188 DIVULG 21-09-2015 PUBLIC 22-09-2015 )

Como se não bastasse, em decisão proferida no dia 03/05/2021, o plenário do Supremo Tribunal Federal julgou o mérito da discussão, fixando a seguinte tese (Tema 842): “O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional”.

Ressalte-se, ainda, que, pela leitura do dispositivo legal acima transcrito, pode-se observar que não há uma presunção absoluta na caracterização de omissão de receita pelo simples crédito de valores nas contas do contribuinte. Pelo contrário: a presunção é relativa, na medida em que o contribuinte, após ser intimado para tanto, pode demonstrar através de documentação hábil e idônea a origem e o lastro dos recursos identificados e que transitaram em contas correntes e de investimentos mantidos junto às instituições financeiras.

Entretanto, não fazendo prova cabal da origem daqueles recursos, é dever da fiscalização caracterizar a omissão de receita e, se for o caso, lavrar a autuação, constituindo, assim, crédito tributário em desfavor do contribuinte.

Por outro lado, no que tange especificamente ao IRPJ, também deve-se deixar claro que, uma vez caracterizada a omissão das receitas, não há que se falar em necessidade de comprovação, por parte do fisco, do acréscimo patrimonial a ensejar a incidência do referido tributo. Neste sentido, já se pronunciou este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercícios: 2004 e 2005 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. Com a edição da Lei n.º 9.430/96, a partir de 01/01/1997, passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos o lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica deixe de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS E ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO. ESPÉCIES DISTINTAS. A disposição legal acerca da omissão de rendimentos, em face de valores creditados em conta sem a comprovação de suas origens, prescinde para a sua aplicação de que haja a ocorrência de acréscimo patrimonial, mormente o fato de a interessada consistir-se em pessoa jurídica, quando a ausência de escrituração e dos documentos que a amparam enseja o arbitramento do lucro, com base na receita tida por omitida. MULTA DE OFÍCIO. Na ausência de descrição dos fatos que ensejaram a qualificação da multa de 150%, deve a mesma ser reduzida ao percentual de 75%. LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL, PIS E COFINS. Os lançamentos reflexos, uma vez que nada específico a esses foi contraditado, seguem a sorte do lançamento principal (IRPJ). Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. (Número do Processo 12963.000069/2007-19 - Contribuinte MANHATTAN - FACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA - Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO Data da Sessão 12/11/2010 - Relator(a) Paulo Jakson da Silva Lucas - N.º Acórdão 1301-000.446)

Este entendimento é, inclusive, o objeto da súmula 26 do CARF, não podendo ser interpretado de outra forma por este colegiado administrativo nos termos regimentais. Confira-se:

Súmula CARF n.º 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Fixadas essas premissas, será legítimo a autuação pela fiscalização com base nos valores creditados em conta corrente ou de investimento do contribuinte, desde que reste comprovado (i) os valores que circularam nas contas de depósito ou de investimentos do contribuinte e (ii) que seja dada oportunidade a este de demonstrar a origem dos recursos e que estes não são, efetivamente, renda tributável ou que já foram levados à tributação.

No presente caso, a fiscalização promoveu de forma correta o processo de fiscalização, dando todas as oportunidades para o Recorrente justificar os créditos identificados em suas contas bancárias, mas esse não apresentou comprovação de que aqueles créditos não seriam receitas passíveis de tributação.

Desta feita, REJEITA-SE as PRELIMINARES DE NULIDADE do procedimento de fiscalização.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO PELA SUPOSTA AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DO ENQUADRAMENTO LEGAL QUANTO A FORMA DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO.

Ainda em sede preliminar, o Recorrente afirma que os Autos de Infração seriam nulos, na medida em que não apresentaram o enquadramento legal “*relativamente ao critério de cálculo do arbitramento realizado*”.

Não assiste razão ao Recorrente.

Neste ponto, como o Recorrente não trouxe qualquer argumento novo, tampouco rebateu as colocações da DRJ em seu Recurso Voluntário, entende-se pela aplicação do § 3, do artigo 57 do RICARF, para se adotar como razões de decidir os fundamentos constantes da decisão recorrida, que são abaixo transcritos, *in verbis*:

30. Ainda em sede de nulidade, afirma que inexistente a descrição do enquadramento legal e do critério de cálculo do lançamento por arbitramento, nos autos, o que obstou o seu direito de defesa.

31. Quanto ao enquadramento, as bases legais estão perfeitamente identificadas: a do arbitramento à pág. 23; a da exigência de IRPJ à pág. 27; a da CSLL, à pág. 46; a da Cofins à pág. 65; e a do PIS, à pág. 84; também as capitulações legais da multa de ofício aplicada e dos juros de mora se localizam às págs. 19/20, 38/39, 58/59, 77/78, evidenciando ser desprovida de fundamento essa reclamação.

32. Quanto ao critério de cálculo do lançamento, basta confrontar os depósitos/créditos listados nas págs. 321/417, com as exclusões que o autor listou às págs. 706/708, item 37 do TVF, valores menores que R\$ 100,00 e os constantes desta listagem, resultando os valores não justificados em relação aos quais se realizou o arbitramento do lucro e se apurou a exigência.

33. Destaque-se que, conforme explicou o autuante, os valores que o contribuinte havia declarado e recolhido no Simples e no Simples Nacional do quadro de págs. 697/698, item 5 do TVF, foram deduzidos das exigências apuradas, conforme se pode confirmar:

a. nos cálculos de págs. 13/20, do IRPJ: aplicado o percentual de 9,6% do art. 532 do RIR de 1999, sobre a receita bruta de cada trimestre, apurou-se o lucro arbitrado; sobre esse lucro, a alíquota de 15% de IRPJ e de 10% de Adicional de IRPJ – AIR sobre o lucro excedente a R\$ 20.000,00 mensais (R\$ 60.000,00 no trimestre); dessas duas parcelas de IRPJ somadas, deduziu-se o valor recolhido com o título de “Val. Compensar”; sobre o Total Devido do imposto restante a cobrar, calcularam-se os valores de multa de 75% e dos juros de mora a partir da data do vencimento, apurados nos percentuais especificados;

b. nos de págs. 28/39, analogamente, da CSLL: o percentual de 12% do art. 29 da Lei nº 9.430, de 1996; sobre essa base tributável, a alíquota de 9% do art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 3º da Lei nº 7.689, de 1988, com a redação da Lei nº 11.727, de 2008; dos valores assim apurados, deduzidos os recolhimentos (“Val.Comp”); e sobre a CSLL devida, a multa de ofício e os juros;

c. nos de págs. 47/59, analogamente, da Cofins: a alíquota de 3% do art. 51 do Decreto nº 4.524, de 2002, sobre a receita; dos valores assim apurados, deduzidos os recolhimentos (“Valor Recolhido”); e sobre a Cofins devida, a multa de ofício e os juros;

d. nos de págs. 66/78, analogamente, do PIS: a alíquota de 0,65% do art. 51 do Decreto nº 4.524, de 2002, sobre a receita; dos valores assim apurados, deduzidos os

recolhimentos (“Valor Recolhido”); e sobre a Cofins devida, a multa de ofício e os juros.

34. Destaque-se que a legislação aqui citada consta toda ela dos autos de infração.

35. Conclui-se que os argumentos de cerceamento no direito de defesa são infundados.

Portanto, REJEITA-SE a PRELIMINAR DE NULIDADE dos Autos de Infração.

#### DA DECADÊNCIA

Em prejudicial de mérito, o Recorrente alega que parte do crédito tributário constituído de ofício pela fiscalização estaria decaído, tendo em vista o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, alega que foi cientificado dos Autos de Infração em 30/09/2011 e que não poderiam ser constituídos créditos tributários que reportem a fatos geradores que “*superam o quinquênio anterior*” à sua cientificação.

A DRJ, por sua vez, ao analisar os apelos do contribuinte, entendeu que não haveria decadência, sob o argumento de que estaria caracterizado o dolo do Recorrente e que, “*apesar de não constar do Termo de Verificação Fiscal qualquer comentário a respeito, o autuante apresentou Representação Fiscal para Fins Penais, objeto do processo n.º 10980.725274/201133, cuja cópia se anexou às págs. 1599/1607.*”

Pois bem.

Em primeiro lugar, com toda venia, não se pode deixar de mencionar que é completamente descabida a imputação de conduta dolosa feita pelos julgadores da DRJ, na medida em que, quando se analisa os autos, em especial o Termo de Verificação Fiscal, não há qualquer acusação do agente autuante de práticas descritas no artigo no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, citada expressamente no acórdão recorrido.

Deve-se pontuar, inclusive, que não houve sequer a qualificação da penalidade pela fiscalização, o que só reforça o entendimento de que não houve acusação fiscal quanto a prática de condutas dolosas por parte do contribuinte.

Por outro lado, não se pode invocar suposta representação fiscal para fins penais, que sequer faz parte da presente discussão, como motivação para caracterizar eventual conduta dolosa.

Neste sentido, *in casu*, como houve, no período autuado, recolhimento parcial dos tributos pelo contribuinte, para fins de contagem do prazo decadencial, deve-se considerar o disposto no artigo 150, § 4º do CTN, em detrimento do que dispõe o artigo 173, inciso I do Código.

A aplicabilidade do art. 150, § 4º ou do art. 173, I, ambos do CTN, foi objeto, inclusive, de decisão definitiva, proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), no Recurso Especial n.º 973.733/SC, tendo o julgado recebido a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. **O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre**, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (destacou-se)

No presente caso, com se observa das fls. 22 dos autos, o contribuinte foi cientificado dos Auto de Infração no dia 30/09/2011, sendo que foram constituídos créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos entre 04/2006 a 06/2010.

Neste sentido, considerando a data de ciência dos Autos de Infração (30/09/2011) e a forma de contagem prevista no artigo 150, § 4º do CTN, estão fulminados pela decadência os créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram antes de 30/09/2006.

Portanto, VOTA-SE pelo PARCIAL PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar a decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram antes de 30/09/2006.

**DO PERCENTUAL DA MULTA APLICADA E DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.**

Em argumentos subsidiários, o Recorrente aduz pela inaplicabilidade da multa no percentual de 75%, por seu nítido caráter confiscatório e da utilização da taxa SELIC como fator de correção dos créditos tributários.

Como se observa do apelo do Recorrente, toda sua argumentação nestes pontos está fincada em suposta inconstitucionalidade dos dispositivos legais invocados pela fiscalização.

Contudo, como sabido, nos termos da Súmula CARF nº 02, este colegiado “não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Ademais, a súmula CARF nº 04 é muito clara ao dizer que “*a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*”

Assim, não se pode dar guarida aos argumentos apresentados pelo Recorrente.

Portanto, VOTA-SE por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, quanto aos argumentos subsidiários apresentados pelo Recorrente.

**DA CONCLUSÃO**

Por todo o aqui exposto, VOTA-SE por REJEITAR as preliminares e, no mérito, por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, apenas para declarar a decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram antes de 30/09/2006.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias