



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.720098/2013-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.004 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de dezembro de 2021
Recorrente GASPAR & GASPAR S/C LTDA. E VALDECIR GASPAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010

REEDIÇÃO NO RECURSO VOLUNTÁRIO DAS MESMAS RAZÕES CONSTANTES DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. CONFIRMAÇÃO E ADOÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

A reedição no recurso ordinário das mesmas razões constantes da manifestação de inconformidade autoriza a confirmação e adoção da decisão recorrida, nos termos do §3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

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

Ano-calendário: 2009, 2010

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. POSSIBILIDADE.

A constitucionalidade dos artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, foi reconhecida pelo STF ao julgar as ADIs 2.390, 2.397, 2.386 e 2.859.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer dos recursos voluntários da contribuinte e do sujeito passivo solidário e a eles negar provimento, mantendo a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, e Paulo Mateus Ciccone (presidente). Ausente o Conselheiro Evandro Correa Dias.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1402-006.004 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16004.720098/2013-48

Relatório

1. Trata-se de Recursos Voluntários interpostos pela contribuinte (fls. 1886/1919) e pelo responsável solidário VALDECIR GASPAR (fls. 1853/1884) contra o v. Acórdão proferido pela 1ª Turma da DRJ/BEL (fls. 1790/184099), que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade (fls. 1322/1334) e as Impugnações apresentadas (fls. 1674/1688 e 1703/1733), excluindo Pedro Gaspar da responsabilidade tributária e mantendo a responsabilização solidária de VALDECIR GASPAR em relação aos lançamentos de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), de Programa de Integração Social (PIS), de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade (Cofins), referente aos anos-calendário de 2009 e 2010, em decisão assim ementada:

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

Ano-calendário: 2009

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São ineficazes os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões judiciais, com efeito *inter partes*, não podem ser aplicadas a outros casos.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

SIGILO BANCÁRIO.

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar n.º 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. A obtenção de informações junto às instituições financeiras, por parte da administração tributária, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais por dever de ofício.

HIPÓTESE DE EXCLUSÃO DE OFÍCIO. EXCLUSÃO MANTIDA

Exclui-se de ofício do SIMPLES, dentre outras hipóteses, a pessoa jurídica que não escriturar do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, incorrer em embaraço a fiscalização, e reiteradamente praticar infrações à legislação tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São ineficazes os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões judiciais, com efeito *inter partes*, não podem ser aplicadas a outros casos.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º

70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

SIGILO BANCÁRIO.

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. A obtenção de informações junto às instituições financeiras, por parte da administração tributária, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais por dever de ofício.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações são caracterizados como omissão de receitas.

PRESUNÇÃO *JURIS TANTUM*. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. ESCRITURAÇÃO. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES se submete às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ATO VINCULADO. O arbitramento do lucro do contribuinte, nas hipóteses de que fala o art. 47 da Lei nº 8.981/95, é ato vinculado da administração tributária, devendo ser fielmente seguida pela autoridade administrativa, mormente quando do exercício do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

MULTA QUALIFICADA. Comprovada a intenção dolosa do contribuinte de omitir suas receitas tributáveis, com o fim de impedir, ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, deve-se aplicar a multa qualificada sobre os tributos decorrentes da receita omitida.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO. Apresentada a pretensão fiscal munida de provas, cumpre ao contribuinte indicar fatos que desconstituam o lançamento mediante elementos que militem em seu favor. Deve o interessado contestar a autuação com meios de prova eficazes, apresentando fatos impeditivos, modificativos ou extintivos em relação ao crédito tributário.

SUJEIÇÃO PASSIVA. Comprovado que o sócio-gerente praticou atos em nome da sociedade com infração de lei, torna-se responsável pelos créditos tributários decorrentes.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário, pois os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes formais ou informais, posto que todos ganham com o fato econômico.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADORES. IMPROCEDÊNCIA.

A insuficiência de provas da participação de mero sócio na condução da sociedade empresária enseja a exclusão daquele do pólo passivo da obrigação tributária.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se às contribuições sociais reflexas, no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido

2. Para melhor compreensão da matéria versada nos autos, consulte-se os seguintes excertos do Relatório da r. decisão recorrida (fls. 970/974):

I – DO LANÇAMENTO

Trata-se de auto de infração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), de Programa de Integração Social (PIS), de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade (Cofins), referente aos anos- calendário de 2009 e 2010, com os lançamentos discriminados no quadro 1 a seguir (principal, multa e juros, calculados até 06.2013).

TRIBUTOS	IMPOSTO- R\$	JUROS DE MORA- R\$	MULTA - R\$	TOTAL - R\$
IRPJ	724.791,35	212.937,54	1.087.187,05	2.024.915,95
PIS	52.325,42	15.832,09	78.486,69	146.643,20
COFINS	241.497,29	73.071,18	362.245,98	676.814,45
CSLL	231.837,40	68269,48	347.756,13	647.863,01
TOTAL				3.496.236,60

A impugnante tomou ciência do auto de Infração em 14/06/2013.(fls. 1660/1662).

O Responsável tributário Pedro Gaspar tomou ciência o Termo de sujeição Solidária e de Responsabilidade Pessoal, e do Auto de Infração em 14/06/2013 (fls. 1.663/1666);

O Responsável tributário Valdecir Gaspar tomou ciência o Termo de sujeição Solidária e de Responsabilidade Pessoal, e do Auto de Infração em 14/06/2013 (fls. 1.667/1670);

II- DAS INFRAÇÕES LANÇADAS

2. A Empresa foi autuada pelas seguintes infrações à legislação tributária, a saber:

2.1 – DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Com base em Representação Para Exclusão do Simples Nacional, elaborada por esta fiscalização em 14/03/2013, a Saort desta DRF/São José do Rio Preto/SP emitiu o Despacho Decisório n.º 073/2013 e o Ato Declaratório Executivo n.º 031, de 21/03/2013, excluindo a Gaspar do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2009 - fls. 1315 A 1318.

A pessoa jurídica incorreu nas hipóteses de exclusão de ofício do Simples Nacional, estabelecidas nos incisos II, V e VIII do art. 29 da Lei Complementar n.º 123/06. Tal exclusão, conforme disposições contidas nos §§ 1º e 2º do referido art. 29 desta Lei, produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas aquelas condutas.

A manifestação de inconformidade foi apresentada dentro do prazo regulamentar - fls. 1322 a 1334.

O Contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório da Exclusão do Simples em 28/03/2013 (fls. 1.319).

2.2 - OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos

utilizados nessas operações, conforme relatado no Termo de Descrição dos Fatos, o qual é parte integrante deste auto de infração.

2.3 – DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte intimado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, deixou de apresentá-los, conforme relatado no Termo de Descrição dos Fatos, o qual é parte integrante deste auto de infração. Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999: Art. 530, inciso III, do RIR/99.

2.4 – DA MULTA QUALIFICADA DE 150%

Já informamos anteriormente que a Gaspar, nos anos de 2009 e 2010, informou zero de receita bruta em suas DASN, não recolheu nenhum centavo de Simples Nacional e intimada, não comprovou a origem dos mais de R\$ 8 milhões de depósitos creditados em suas contas bancárias.

Além disso, a empresa não possui escrituração, livros contábeis/fiscais e documentos. Intimada, deixou de apresentá-los à fiscalização.

ANO CALENDÁRIO	RECEITA BRUTA TOTAL (DASN)	MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (DIMOF)
2009	0,00	3.595.331,72
2010	0,00	5.281.849,74
TOTAL	0,00	8.877.181,46

2.5 – A SOLIDARIEDADE E A RESPONSABILIDADE PESSOAL

De acordo com o contrato social da Gaspar, o Sr. Valdecir é sócio da empresa, exercendo a gerência e a administração da sociedade. Com base nos extratos bancários da Gaspar, intimamos o referido sócio a se manifestar sobre os seguintes lançamentos contidos nas contas bancárias da fiscalizada:

Banco	Agência	Conta	Data	Histórico	Doc.	Valor	D/C
001	2759	88803	10/07/2009	TED	000001	6.000,00	D
001	2759	88803	02/10/2009	TED	000020	5.000,00	D
001	2759	88803	03/12/2009	TED	001246	5.000,00	D
001	2759	88803	01/03/2010	TED	001310	5.000,00	D
001	2759	88803	31/05/2010	TED	001226	12.000,00	D

001	2759	88803	18/06/2010	TED	001007	5.000,00	D
237	13561	510623	08/06/2010	TED	011422	8.000,00	D

Na resposta, informou desconhecer as razões das operações e que nunca autorizou a verificação de suas contas bancárias, assim nada tem a apresentar - fls. 1373 a 1385.

Com tal conduta, o contribuinte descumpriu normas legais, pois pessoas físicas e jurídicas são obrigadas a prestar informações e esclarecimentos à fiscalização

..... Por meio de RMF, o Banco do Brasil nos enviou documentos com informações sobre proposta de adesão de seguros, cujos valores foram debitados na conta-corrente da Gaspar. O proponente é Valdecir Gaspar e os beneficiários são sua esposa e filha. Também há seguro de automóvel proposto por Valdecir Gaspar, do veículo de sua propriedade GM S10 Executive,

Chassi n.º 9BG138SF0AC421061. Este veículo foi comprado com recursos da Gaspar, com cheque emitido em 07/10/2009 para pagamento junto a Autoeste Veículos e Peças Ltda. - fls. 235 a 241.

Por meio de Termo de Intimação Fiscal datado de 06/12/2012, intimamos a Autoeste Veículos e Peças Ltda. a prestar informações sobre o recebimento de um cheque da Gaspar emitido em 07/10/2009. Na resposta, informou que o cheque foi recebido em pagamento para aquisição do veículo GM S10 Executive D (mesmo veículo segurado pelo Banco do Brasil, conforme relatado no parágrafo anterior). Na cópia do DANFE, o n.º do chassi 9BG138SF0AC421061 e a informação sobre o destinatário/remetente: Valdecir Gaspar - fls. 1337 a 1347.

Por meio de RMF, o Banco Bradesco nos enviou documentos com informações sobre proposta de adesão de seguros, cujos valores foram debitados na conta-corrente da Gaspar. O segurado é Valdecir Gaspar. No cadastro de clientes, consta como sócio-diretor os sócios Valdecir Gaspar e Pedro Gaspar. Na ficha proposta de abertura de conta de depósito pessoa jurídica, consta o Sr. Pedro Gaspar como representante/procurador - fls. 998; 1012 a 1015; 1024 a 1025.

Por meio de RMF, o Banco Santander nos enviou documentos com informações sobre os sócios. No cartão de assinaturas, há o nome de Pedro Gaspar como sócio-proprietário, assinando com titular/representante legal. Tal sócio aparece também como avalista de empréstimo bancário da Gaspar - fls. 857; 860; 869 a 870.

Por meio de Termo de Intimação Fiscal datado de 06/12/2012, intimamos Marcio João Patini a prestar informações sobre o recebimento de um cheque da Gaspar. Na resposta, declarou que o valor refere-se a venda de uma Fazenda ao Sr. Valdecir Gaspar. Juntou cópia de sua DIRPF e do registro do imóvel - fls. 1348 a 1372.

Agindo assim, ficou evidente que o Sr. Valdecir Gaspar se beneficiou diretamente das situações, pois além de permitir que sua empresa declarasse zero de receita bruta à RFB e não recolhesse nenhum pagamento de Simples Nacional, com conseqüente aumento dos lucros, usou as contas bancárias da empresa e seus recursos para adquirir bens e direitos pessoais. Nessa esteira, mostrou ter completo interesse nos resultados da Gaspar e participação conjunta da diminuição da ocorrência do fato gerador de tributos. É a caracterização do interesse comum.

Ficou claro que os sócios Valdecir Gaspar e Pedro Gaspar, intencionalmente, permitiram que a Gaspar ocultasse, ao longo dos anos, mais de R\$ 8 milhões de depósitos bancários sem comprovação de origem. Nada foi oferecido à tributação e nenhum pagamento do Simples Nacional foi feito. Não há livros nem escrituração contábil e fiscal que registre as operações da empresa, num flagrante desrespeito às normas legais. Com tais condutas, ficou caracterizado que os atos foram praticados com infração de lei.

No entendimento dos tribunais, a lei citada no art. 135 do CTN (responsabilidade pessoal pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei) poderá ser civil, comercial ou tributária. A lei referida é todo e qualquer enunciado prescritivo relacionado ao funcionamento e desenvolvimento das atividades da pessoa jurídica.

Nesse contexto, nota-se que os sócios, responsáveis pelos negócios da pessoa jurídica, permitiram que a Gaspar praticasse atos com infração de lei tributária.

As pessoas jurídicas realizam seus negócios, seus empreendimentos, por meio dos atos de vontade praticados por pessoas naturais, seus sócios, que as utilizam para a composição de seus interesses. Sozinhas, sem a participação, sem o interesse, sem impulso dessas pessoas naturais que as criaram, elas são figuras meramente constituídas e ficam impossibilitadas de alcançar seus objetivos.

No Direito Societário, os sócios são chamados de empreendedores, aqueles que investem capital e são responsáveis pela concepção e condução do negócio.

O sócio tem o dever de observar a regularidade das operações de sua empresa. Ao administrar, gerenciar e dirigir a Gaspar, os sócios tinham pleno conhecimento do volume das transações realizadas pela empresa (mais de R\$ 8 milhões de movimentação financeira).

Não há dúvidas de que os sócios infringiram disposições legais, pois permitiram que a Gaspar apresentasse à RFB declarações (DASN) com informações inverídicas, de que nos anos-calendário 2009 e 2010 a pessoa jurídica não praticou qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial.

Ora, foram mais de R\$ 8 milhões de depósitos bancários ingressados em suas contas-correntes sem comprovação da origem e não escriturados. Neste caso, revelase a evidente intenção de fraude, com ocultação de todas as operações da pessoa jurídica.

Em razão disso, ficou evidente que, ao longo dos anos (2009 a 2010), a Gaspar foi beneficiada diretamente pela conduta ilícita de seus sócios e nesses casos, há responsabilidade pelo art. 135 do CTN, trazendo à responsabilidade os sócios do tempo do fato gerador.

Na soma dos anos, o total dos depósitos bancários sem comprovação de origem creditados nas contas-correntes da Gaspar ultrapassou os R\$ 8 milhões. Não há dúvidas de que com tamanha disponibilidade financeira tenha ocorrido o fato gerador do IRPJ (e de outros tributos também), conforme estabelecido no art. 43 do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66):

Como se pode notar, ao omitir os depósitos bancários ingressados em suas contas-correntes, a Gaspar deixou de recolher tributos aos cofres públicos. Já relatamos anteriormente que as pessoas jurídicas realizam seus negócios, seus empreendimentos, por meio dos atos de vontade praticados por pessoas naturais, seus sócios, que as utilizam para a composição de seus interesses. Neste caso, ficou caracterizada infração à lei (art. 135 do CTN), pois os sócios conduziram os negócios da Gaspar no sentido de omitir informações e fraudar a Administração Tributária.

A respeito do art. 124, I, do CTN, o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible.

Veja-se que considerando o âmbito das atividades econômicas, uma análise singela da expressão "pessoas com interesse comum em uma situação" permite entender que seu significado corresponda às pessoas que avaliam que serão beneficiadas pela ocorrência de uma certa situação, e desejam tanto o benefício quanto a própria situação em si, um meio por elas considerado legítimo para alcançar o benefício desejado.

Com efeito, há interesse comum quando todos os envolvidos esperam tirar algum proveito do fato econômico que se tornou, por imposição legal tributária, fato gerador.

Assim, os sócios têm, por exemplo, interesse comum no faturamento da empresa, a qual passa a ter uma obrigação tributária junto à União. A lucratividade da empresa derivará do referido faturamento e, naturalmente, os sócios haverão de participar dela.

III – DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

3 – DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE À EXCLUSÃO DO SIMPLES – DO CONTRIBUINTE GASPAS & GASPAS S/C LTDA.

Em 24/04/2013, a Empresa apresentou a Manifestação de Inconformidade à exclusão do simples nacional, Ato Declaratório Executivo n.º 071/2012, e alega em síntese (fls. 1.322/1.334):

3.1 - NULIDADE DO ATO DE EXCLUSÃO - DA FALTA DE MOTIVAÇÃO E FALHA NA FUNDAMENTAÇÃO

Verifica-se do relatório do despacho decisório acima transcrito que um dos motivos apontados pela fiscalização como fundamento para exclusão do contribuinte do Simples foi o inciso II do artigo 29 da Lei 123/06, que é no seguinte teor:

"Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

II -for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;"

Todavia, opostamente ao quanto aventado, a contribuinte não ofereceu qualquer embaraço à fiscalização, bem como não deixou de responder nenhuma das intimações que recebeu da DRF, entre os meses de março a julho de 2012, somente não apresentou as respostas que o senhor auditor fiscal pretendia obter.

.....
Quanto à prática reiterada de infração, também empregada no Despacho, não há de ser mantida como razão para a exclusão, uma vez que não há nenhum lançamento fiscal que comprove qualquer infração fiscal, quanto mais reiterada.

A falha de fundamentação e a falta de motivação para o ato expedido são patentes. E, como cediço, estas são imprescindíveis a todos os atos administrativos, cuja falta caracteriza afronta aos princípios da Constitucional Federal que regem a Administração Pública.

A motivação a ser apresentada pela autoridade administrativa afigura-se como uma exposição dos motivos, a justificação do porquê daquele ato, sendo um requisito formalístico do ato administrativo.

.....
O poder-dever do Fisco de fundamentar seus atos administrativos é bem definido na legislação, mormente em se tratando de ato declaratório que excluiu contribuinte do Simples.

Do mesmo modo, os atos administrativos ora impugnados devem ser declarados nulos, ab initio, o que se requer com pela presente.

3.2 - DO MÉRITO

O Ato Declaratório Executivo n.º 073/2013 apresenta como razões da exclusão o artigo 29 da Lei Complementar n.º 123/2006, que prevêem nos incisos invocados: o embaraço à fiscalização (inciso II), constatação de prática reiterada de infração ao disposto na LC 123 (inciso V) e a falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária (inciso VIII).

.....
E, por fim, não há como fundamentar o ato administrativo de exclusão na falta de identificação da movimentação financeira da contribuinte, tendo em vista que a fiscalização identificou toda a movimentação financeira no período, inclusive bancária, com a ilegítima quebra de seu sigilo bancário, sem qualquer autorização ou embasamento.

Neste diapasão, não obstante a fundamentação do ato de exclusão, o fato é que sequer há qualquer lançamento tributário apurando eventual divergência entre os valores informados pela contribuinte e o aventado pelo fisco.

Não há como se enquadrar a contribuinte nos termos dispostos nas normas mencionadas. Pelo próprio texto apresentado no Relatório do Despacho Decisório verifica-se que os fatos ocorridos não dão embasamento à imputação.

Verifica-se que a contribuinte não deixou de atender nenhuma intimação no decorrer da fiscalização, ainda em curso, não ofereceu qualquer embaraço, tanto é que não foi

lavrado auto de infração por embaraço à fiscalização.

.....
Entretanto, é matéria pacificada que a simples movimentação financeira não representa receita, não sendo fundamento válido para o ato de exclusão.

Decididamente, portanto, a presunção de renda estabelecida por uma lei ordinária não pode afetar o conceito de renda delimitado por outra norma que têm força de lei complementar, no caso o Código Tributário Nacional.

.....
Outro fundamento utilizado para a exclusão da contribuinte da sistemática do Simples Nacional foi a não apresentação do Livro Caixa.

E, conforme já mencionado, a contribuinte atendeu a todas as intimações e prestou todas as informações necessárias, não servindo tal argumento da falta de apresentação do Livro Caixa como embasamento de sua exclusão do Simples Nacional, mormente pela razão da ilegítima quebra do sigilo bancário da impugnante, pelo qual a fiscalização apurou toda a movimentação financeira da contribuinte no período.

Pelo que consta no processo e por todo o acima narrado, fica claro que a impugnante em nada incorreu que justificasse a atitude drástica, unilateral e imotivada de ser excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.

3.3 - DO PEDIDO

Diante de todo o exposto acima, e da nulidade do ato de exclusão, requer o acolhimento da presente Impugnação, cancelando-se por consequência o Ato Declaratório Executivo de nº 031/2013, afastando-se todos os efeitos do presente procedimento, determinando-se o arquivamento do presente processo.

IV - DA IMPUGNAÇÃO

4 - DA IMPUGNAÇÃO DO CONTRIBUINTE GASPAS & GASPAS S/C LTDA.

Em 15/07/2013, a Empresa apresentou Impugnação ao Auto de infração (fls. 1.674/1.700), e alega em síntese:

4.1 - DA NULIDADE

4.1.1- NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO POR QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO

.....
ao utilizar-se de dados da movimentação financeira da Impugnante o Auditor-Fiscal realizou uma verdadeira quebra do seu sigilo bancário, e, digamos, de maneira ilícita, já que não houve autorização para tanto. Considerando que a utilização dos dados da movimentação financeira dos anos de 2009 a 2010, foi descortinada sem autorização judicial, toda a atividade fiscalizatória restou contaminada. De tal sorte, está contaminada a validade do procedimento fiscal, uma vez fundado em prova absolutamente ilícita.

.....
*Por todo o exposto, é certo que ao utilizar os extratos bancários relativos às contas-correntes da Impugnante, sem qualquer justificativa ou autorização nestes autos, a fiscalização, à míngua da observância das normas legais, **quebrou o sigilo bancário da autuada, de forma flagrantemente ilegal**, o que torna **ilícita** a prova daí decorrente, em face do disposto no inciso LVI, do art. 5º, da Constituição Federal, que estabelece: "são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos."*

4.1.2- NULIDADE PELA NÃO ANÁLISE DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

Conforme destacado no item 5 do Termo de Descrição dos Fatos, foi feita a Exclusão da empresa do SIMPLES NACIONAL pelo ADE n.º 031, de 21 de Março de 2013, com efeitos a partir de 01.01.2009.

Ocorre que em 24 de abril de 2013, a Impugnante apresentou Manifestação de Inconformidade contra o ADE em tela, alegando, inclusive, a nulidade do ato administrativo de exclusão, uma vez que naquele momento não existia autuação alguma de forma que pudesse caracterizar a irregularidade causadora da exclusão do simples.

Ora, não era suficiente naquela oportunidade, como motivo para a exclusão do Simples Nacional, apenas a expectativa fiscal de eventual omissão de receita, haja vista que dita omissão só restou caracterizada no momento da lavratura do auto de infração, ato administrativo que de fato tem o condão de impingir ao contribuinte o efeito da norma sancionadora da exclusão.

Ademais, sequer se acha definitivamente julgado o ato de exclusão do Simples Nacional, uma vez que até o momento não há decisão concernente à Manifestação de Inconformidade apresentada pela Impugnante. Logo, se não há julgamento quanto à exclusão do Simples, ao Fisco não assiste, ainda, o direito de efetuar o lançamento como se a opção pelo simples estivesse irregular.

Portanto, NULOS são os Autos de Infração ora impugnados, e assim devem ser declarados. Afora isso, a fiscalização cometeu falhas no levantamento realizado, inclusive quanto à forma de tributação pelo arbitramento do lucro, o que joga por terra a exigência formulada no lançamento tributário.

4.2 – DO MÉRITO

4.2.1- CRÉDITOS OU DEPÓSITOS BANCÁRIO, POR SI SÓ NÃO CONFIGURAM OBTENÇÃO DE RECEITAS

*..... Na verdade **movimentação bancária não caracteriza rendimento auferido**, vez que, em princípio, a movimentação registra valores patrimoniais ativos, sem qualquer influência na apuração do resultado.*

*O Código Tributário Nacional, no art. 43, com respaldo no art. 153, III, da Constituição Federal, dispõe que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza "tem como fato gerador a **quisição da disponibilidade econômica ou jurídica**: I- da renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II- de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os **acréscimos** não compreendidos no inciso anterior." (destaque original)*

*.....a **presunção** de renda estabelecida por uma lei ordinária não pode afetar o conceito de renda delimitado por outra norma que têm força de lei complementar, no caso o Código Tributário Nacional, o que afrontaria, inclusive, a expressa determinação de seu artigo 110, que reza:*

" A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias".

Enfim, agiu irregularmente o fisco ao apurar e tributar os créditos/depósitos bancários por presunção como se oriundos de receita não declarada.

4.2.2- O ARBITRAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL

*..... no presente caso a fiscalização determinou a receita bruta tributável ancorada em presunção de omissão de receita por falta de comprovação da origem de depósitos bancários, a teor do art. 42 da Lei n.º 9.430/96. Ocorre que na tributação de tal forma, a receita bruta não pode ser tida por conhecida nos exatos termos da legislação. **Até porque nas DASN (Declaração Anual do Simples Nacional) dos***

anos calendário de 2009 e 2010, não consta a existência de receita de qualquer natureza.

.....
Vale dizer que o lucro arbitrado quando não conhecida a receita bruta da empresa, será determinado mediante a utilização de uma das alternativas de cálculo enumeradas no art. 51 da Lei nº 8.981/95, acima transcrito. Portanto, está incorreta a forma de apuração do imposto nos termos do auto de infração lavrado pelo Fisco, motivo pelo qual deve ser cancelado.

4.2.3- DOS ERROS NA MENSURAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL BASE DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS

Ocorre que entre as contas bancárias movimentadas pela fiscalizada nos anos-calendário de 2009 e 2010, existem transferências entre si não observadas pela fiscalização. E também grande quantidade de valores relativos a cheques descontados, isto é, cheques de emissão de sócios e de terceiros de favor, que foram levados a desconto em garantia com o objetivo de levantar recursos de empréstimos em momentos de necessidade.

.....
Basta verificar o Demonstrativo dos Depósitos Bancários de fls. 1560 a 1568, para notar a existência de tais operações, que na verdade não configuram obtenção de receita, de recurso novo, como taxou a fiscalização. São exemplos: o caso de cheques descontados constantes dos itens 4, 10,19, 24, 301, entre tantos outros. De transferência entre contas dos itens 5, 6, 23, 42 e 48. De TED transferência eletrônica conforme itens 16, 21, 30 e 41. De transferência entre agência com a identificação dos itens 135 e 344.

Enfim, são operações internas entre contas da empresa e até mesmo dos sócios, que não refletem a entrada de recurso novo, de receita externa como pretende o Fisco ao tributar todas essas operações, não efetuando o expurgo pela análise individual do crédito de que fala o parágrafo 3o do art. 287 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), acima transcrito.

Desta feita, ao não efetuar a devida recomposição das operações constantes das contas bancárias da Impugnante, a exemplo das estampadas acima, a fiscalização infringiu o disposto no § 3o do art. 287 do RIR/99. O procedimento adotado pelo fisco aponta para a iliquidez e incerteza do crédito tributário levantado, com afronta aos art. 3o e 142 do CTN, e à ineficácia das autuações fiscais.

4.2.4- APLICAÇÃO DA MULTA AGRAVADA NO PERCENTUAL DE 150% SOBRE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO.

.....
Sabem os d. Julgadores que a apresentação de Declaração inexata não significa a intenção de fraudar o recolhimento dos tributos, acaso fossem devidos. Fraude seria se o contribuinte tivesse se utilizado de documentação fiscal inidônea, de nota fiscal calçada, de conta bancária fictícia, etc. Mas nada é restou comprovado nos autos.

Por outro lado, a falta de escrituração de contas bancárias por dois exercícios consecutivos não significa coisa alguma. Trata-se apenas de conta patrimonial de débitos e créditos, e "a entrada e saída de recursos nas contas bancárias" não significa que tenha gerado a obtenção de receita suscetível de tributação.

.....
Ademais, a fiscalização aplicou o agravamento da penalidade com relação a OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL -DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Alega que, regularmente intimado o contribuinte não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações, conforme relatado no Termo de Descrição dos Fatos.

Consiste em dizer, portanto, que a fiscalização sequer reuniu provas da suposta infração, quanto mais da materialidade da fraude alegada, pois esta é inexistente. Nesse contexto, por não existir "fraude presumida", é sempre necessário que a autoridade fiscal faça a comprovação do referido ilícito de forma absolutamente segura e inconteste.

.....
Portanto diante dos fatos aqui narrados, da legislação aplicável bem como da jurisprudência colacionada, se porventura algum tributo restar devido, o que se nega veementemente, é imperioso o afastamento da multa agravada, eis que inaplicável aos casos em comento.

Considerando que os Autos de Infração em tela são decorrências da autuação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a improcedência deste redundará em igual tratamento àqueles, isto é, aos lançamentos decorrentes deve ser dado o mesmo destino do lançamento principal.

4.2.5 - DA SOLIDARIEDADE E DA RESPONSABILIDADE PESSOAL

No que tange à atribuição de responsabilidade solidária e pessoal aos sócios da Impugnante, conforme relato no Termo de Descrição dos Fatos às fls. 1580/1588, embora tal propositura pelo Fisco se revele nitidamente insensata e carente de legalidade, não cabe contestá-la na presente Impugnação uma vez que as pessoas alcançadas pela medida o farão em documento próprio e específico para cada ofendido.

4.2.6 – A Impugnante, ao fundamentar seus argumentos, menciona decisões administrativas e judiciais.

5 - DA IMPUGNAÇÃO DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO VALDECIR GASPAR

Em 15/07/2013, o Responsável tributário Valdecir Gaspar apresentou impugnação ao Auto de infração (fls. 1.703/1.735), e alega em síntese:

5.1 - DA FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO

.....O referido Termo carece de fundamentação, sendo esta, imprescindível a todos os atos da Administração Pública, cuja falta caracteriza afronta aos princípios da Constitucional Federal.

.....
No presente caso, não houve a devida fundamentação para prolatar o referido Termo de Sujeição Passiva Solidária. Não está explicitado, no referido Termo, quais motivos específicos levaram a fiscalização a imputar a responsabilidade solidária ao impugnante, sócio da empresa autuada.

.....
Neste diapasão, a anulação dos atos praticados sem motivação é inafastável, por ferir, inclusive, o direito constitucional ao devido processo legal. Ignorar a jurisprudência dominante sem nenhuma justificativa é motivo para fulminar o Termo, extinguindo a responsabilização.

5.2 - DA ILEGALIDADE DA RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO

Não há de se acolher o ato administrativo, pois eivado de ilegalidade. Como cediço, os atos administrativos devem estar plenamente fundamentados nos princípios constitucionais que regem Administração Pública.

.....
O artigo 135, inciso III, do CTN, deixa claro que a responsabilidade pessoal dos sócios-gerentes e diretores não é simplesmente objetiva, pois exige ato doloso ou culposo para que lhes possa ser validamente imputado o dever de saldar, com seus bens particulares, débito fiscal da empresa.

.....
Para que o impugnante pudesse ser legitimamente responsabilizado, nos termos do art. 135, do CTN, seria necessária a demonstração de que este agiu com excesso de poderes ou infração à lei, violação de contrato social ou estatutos, o que deveria ser comprovado pela autoridade administrativa quando requerida a desconsideração da personalidade jurídica.

.....
"Súmula 430: O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente".

.....
Evidencia-se que não há nexos entre o contexto e os "motivos" apontados pelo auditor do crédito tributário lançado, sem provar qual seria o "interesse comum" do recorrente na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, conforme expressamente prevê o artigo 124,1 do CTN.

.....
Por tais razões flagrantemente denota-se a ilegitimidade passiva solidária da impugnante, devendo ser excluída do presente processo, com a anulação do Termo de Sujeição Passiva Solidária e de Responsabilidade Pessoal ora combatido.

5.3 - DO ÔNUS DA PROVA

O próprio Regulamento do Imposto de Renda - RIR (Dec. 3000/99) é expresso quanto ao ônus da prova da Administração Pública quando da imputação de fatos aos contribuintes, in verbis:

"Ônus da Prova

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior."

Pela leitura do próprio contexto da abertura da fiscalização anexo ao Auto de Infração, verifica-se uma interpretação infundada e tendenciosa, ferindo de morte o princípio da finalidade e impessoalidade dos atos administrativos, com o objetivo de imputar à ora impugnante responsabilidade pelos tributos lançados contra a empresa fiscalizada.

Evidencia-se o descabimento e a falta de lógica dos argumentos que teriam levado a fiscalização à incoerente conclusão.

.....
Por disposição legal, o ônus da prova que embasou o lançamento é da autoridade lançadora, e não do contribuinte, que está adstrito a prestar esclarecimentos sobre documentos que possui, sobre as operações que efetivamente participou, sendo inexigível que este esclareça ou apresente documentos de operações de terceiros, como no presente caso.

.....
Na verdade, o que fica evidente é que, no intuito de dar um contorno de legalidade aos arbitrários atos acusatórios que lançou mão, o senhor auditor simplesmente lista fatos que supõe tenham ocorrido, sem que estes tenham qualquer ligação com a impugnante, e sem trazer elementos de prova ao procedimento para embasar tais suposições.

Ou seja, inverteu totalmente o ônus da prova, trazendo a baila alegações sem comprovação, imputando responsabilidade tributária à impugnante por pura presunção, não demonstrando quais os fatos concretos formaram seu convencimento, o que torna nulos os procedimentos.

.....
Deste modo, de forma lacônica, subjetiva, temerária e ilegal, o agente do fisco simplesmente imputou a solidariedade passiva da obrigação tributária da empresa atuada ao impugnante como se este fosse o verdadeiro devedor de tais tributos. Contudo, o fisco não logrou demonstrar a condição para se concretizar/configurar sua responsabilidade por débitos de terceiro.(grifo original)

3.Inconformados, a empresa contribuinte e o responsável solidário Valdecir Gaspar aviaram recursos reeditando as alegações desenvolvidas na Manifestação de Inconformidade de fls. 1322/1334 e nas Impugnações apresentadas às fls. 1674/1688 e 1703/1733.

4.É o relatório.

Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

5.Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos requisitos legais de admissibilidade.

6.Cuidam presentes os autos da exclusão da empresa GASPARG & GASPARG S/C LTDA – ME do Simples Nacional a partir de 01.01.2009, levada a efeito em razão da não exibição de documentos, não fornecimento de informações sobre sua movimentação financeira, omissão de receitas de forma reiterada ao longo dos anos e não escrituração do Livro Caixa que permitisse a identificação da sua movimentação financeira, inclusive bancária, nos termos do Despacho Decisório de fls. 1315/1318.

7.Além disso, também constituem objeto do feito os Autos de Infração de IRPJ (fls. 1591/1619), CSLL (fls. 1620/1639), COFINS (fls.1640/1648) e PIS (fls. 1649/1657).

8.O Despacho Decisório e os Autos de Infração foram objeto de Manifestação de Inconformidade e de Impugnação manejadas às fls. 1322/1334 e fls. 1674/1698, respectivamente, pela empresa GASPARG & GASPARG S/C LTDA – ME.

9.Já sócios VALDECIR GASPARG e PEDRO GASPARG aviaram as impugnações de fls. 1703/1733 e 1738/1768, respectivamente, face à sua responsabilização solidária, efetivada em conformidade com os Termos de Sujeição Passiva Solidária e de Responsabilidade Pessoal de fls. 1667/1668 e 1663/1664.

10.A C. 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém-PA, com fundamento no § 3º do art. 1º da então vigente Portaria RFB nº 666, de 2008, procedeu ao julgamento conjunto da MI e das Impugnações, tendo mantido os lançamentos e a responsabilidade solidária do sócio VALDECIR GASPARG, excluindo o sócio PEDRO GASPARG da lide.

11. Os Recorrentes apresentaram seus recursos voluntários reeditando exatamente as mesmas razões que já tinham suscitado na Manifestação de Inconformidade de fls. 1322/1334 e nas Impugnação manejadas às fls. 1322/1334 e fls. 1674/1698.

12. O reexame de tais argumentos, neste momento processual, indica que a r. decisão recorrida se encontra bem fundamentada, tendo apreciado com precisão as questões de fato e de direito submetidas pelas partes, a qual passo a transcrever:

I - DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

1 – DAS PRELIMINARES

1.1 – DA TEMPESTIVIDADE E DA ADMISSIBILIDADE

O Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que regulamentou o Processo Administrativo Fiscal, em seu artigo 15, limitou o prazo para apresentação da impugnação em 30 (trinta) dias contados da data de intimação da exigência fiscal. Como a impugnação foi apresentada no prazo tempestivo, e preencheu os requisitos de admissibilidade do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/1972, dela tomo conhecimento.

1.2 – DOS PRECEDENTES – DA FORMALIZAÇÃO DO PROCESSO E JULGAMENTO

A Portaria RFB n.º 666, de 24 de abril de 2008, que dispõe sobre formalização de processos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), no § 3º, do art. 1º, menciona que sendo apresentadas pelo sujeito passivo manifestação de inconformidade e impugnação, as peças serão juntadas de que tratam 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.

Art. 1º Serão objeto de um único processo administrativo:

.....

III - 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;

.....

§ 3º Sendo apresentadas pelo sujeito passivo manifestação de inconformidade e impugnação, as peças serão juntadas aos processos de que tratam os incisos II e III.

.....

Logo, passaremos a analisar primeiramente a manifestação de inconformidade pela exclusão do Simples, e posteriormente a Impugnação ao Auto de Infração.

1.3 - DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, porque tais decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Neste sentido, o inciso II do artigo 100 do CTN determina que:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

[...].

II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

[grifei]

Veja-se também o Parecer Normativo CST n.º 390/1971:

Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

Logo, mesmo que o Conselho de Contribuintes, hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tenha decidido reiteradas vezes sobre determinada questão, pode a autoridade administrativa da Delegacia de Julgamento ter outro entendimento, salvo na hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972, incluído pela Lei n.º 11.196/2005.

1.4 - DAS DECISÕES JUDICIAIS

As decisões prolatadas em âmbito judicial, quando relacionadas a casos concretos e sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Portanto, vinculam apenas as partes envolvidas no litígio, não sendo possível a extensão de seus efeitos, de forma genérica, a outros casos.

Ressalva deve-se fazer em relação à existência de decisão definitiva pelo Supremo Tribunal Federal (STF) acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em discussão. Como de conhecimento, o Supremo pode decidir tanto em casos abstratos quanto em casos concretos.

Se a decisão houver sido prolatada em um caso abstrato, o seu efeito é *erga omnes* e vincula todo o Poder Executivo. Nesse caso, a decisão em âmbito administrativo estaria vinculada ao entendimento do Supremo.

De outra forma, se a decisão houver sido prolatada em um caso concreto, conforme enunciado proposto, esta, em regra, vincula apenas as partes envolvidas no litígio. Nessa situação, a princípio, as instâncias administrativas de julgamento não estão vinculadas ao entendimento do Pretório Excelso.

A vinculação de decisão do STF no controle incidental de constitucionalidade somente ocorrerá nas situações previstas em lei, quais sejam, súmulas vinculantes e Resoluções do Senado Federal.

Ressalta-se que o entendimento está em harmonia com o previsto no inciso I do §6º do art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72, incluído pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que fixa o seguinte comando:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Isso porque, ao se aplicar o disposto no art. 26-A do Decreto n.º 70.235/1972, não se estaria estendendo decisões proferidas em caso concreto a processos em julgamento, mas, sim, afastando-se a aplicação de ato normativo considerado inconstitucional.

Neste sentido a jurisprudência pacífica do CARF:

Acórdão 204-03311 (Sessão de 01/07/2008)

Trecho de Ementa; APLICAÇÃO IMEDIATA DE DECISÃO DO STF PROFERIDA NO CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE DE

NORMA JURÍDICA. As decisões proferidas pelo STF no controle difuso de constitucionalidade de norma jurídica só tem efeito entre as partes, não podendo ser estendida aos demais contribuintes, a não ser que o Legislativo reconheça a inconstitucionalidade da norma por meio de Resolução do Senado Federal.

Acórdão 102-49018 (Sessão de 24/04/2008)

Trecho de Ementa: SENTENÇAS JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Mesmo em relação ao entendimento e às súmulas (não vinculantes) dos Tribunais Superiores, *data venia* sua respeitabilidade, não submete o administrador em seus julgados, já que não faz parte da legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do CTN. Diferentemente seria se tratasse de súmulas vinculantes, mas tais comandos jurisprudenciais não foram trazidos pelo(a) impugnante.

1.5 –DA NULIDADE

Em relação a por falta de motivação e falha na fundamentação, e quebra do sigilo bancário alega a Manifestante:

Verifica-se do relatório do despacho decisório acima transcrito que um dos motivos apontados pela fiscalização como fundamento para exclusão da contribuinte do Simples foi o inciso II do artigo 29 da Lei 123/06, que é no seguinte teor:

"Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

II -for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública,"

Todavia, opostamente ao quanto aventado, a contribuinte não ofereceu qualquer embaraço à fiscalização, bem como não deixou de responder nenhuma das intimações que recebeu da DRF, entre os meses de março a julho de 2012, somente não apresentou as respostas que o senhor auditor fiscal pretendia obter.

.....
*Porém, no presente caso, primeiramente a fiscalização utilizou-se do "auxílio da força pública", **quebrando o sigilo bancário da contribuinte**, sem qualquer autorização ou motivação, para somente depois, intimá-la a apresentar as justificativas para os créditos recebidos em suas contas bancárias.*

Quanto à prática reiterada de infração, também empregada no Despacho, não há de ser mantida como razão para a exclusão, uma vez que não há nenhum lançamento fiscal que comprove qualquer infração fiscal, quanto mais reiterada.

A falha de fundamentação e a falta de motivação para o ato expedido são patentes. E, como cediço, estas são imprescindíveis a todos os atos administrativos, cuja falta caracteriza afronta aos princípios da Constitucional Federal que regem a Administração Pública.

A motivação a ser apresentada pela autoridade administrativa afigura-se como uma exposição dos motivos, a justificação do porquê daquele ato, sendo um requisito formalístico do ato administrativo.

.....

O poder-dever do Fisco de fundamentar seus atos administrativos é bem definido na legislação, mormente em se tratando de ato declaratório que excluiu contribuinte do Simples.

Do mesmo modo, os atos administrativos ora impugnados devem ser declarados nulos, ab initio, o que se requer com pela presente.

Posteriormente analisar-se-á o argumento, entretanto, preliminarmente, há de se constatar que todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração, a saber:

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 30 (trinta) dias;*
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

No tocante aos aspectos relativos a nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, destaque-se o estabelecido pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 59. São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
- II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos supracitados, uma vez que o Despacho Decisório Saort nº 073/2013 foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal, servidor competente para lavrar o despacho, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura.

O autuado, por outro lado, teve conhecimento da existência do citado procedimento fiscal, tendo sido concedido aos mesmos o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, já na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que receberam, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização. Por fim, o contribuinte tomou ciência do mesmo, exercendo amplamente o seu direito de defesa, conforme manifestação de inconformidade recebida e conhecida de fls. 1.322/1.348.

Em relação ao enquadramento legal mencionado pela manifestante será analisado no mérito, por tratar de matéria discutida naquele item.

1.5.1 – DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO

Na impugnação a recorrente considerou equivocadamente que houve quebra do sigilo bancário, vejamos a análise.

Porém, no presente caso, primeiramente a fiscalização utilizou-se do "auxílio da força pública", quebrando o sigilo bancário da contribuinte, sem qualquer autorização ou motivação, para somente depois, intimá-la a apresentar as justificativas para os créditos recebidos em suas

contas bancárias.

Sobre o tema, tenho que a obtenção de informações junto às instituições financeiras, por parte da administração tributária, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste. Explica-se.

Inicialmente, no que concerne à obtenção dos dados relativos à movimentação bancária, cabe esclarecer que o art. 38 da Lei nº 4.595, de 1964, já autorizava a ação fiscal, conforme se depreende de sua leitura:

Art. 38. As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

[...]

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

§ 6º O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames serem conservados em sigilo, não podendo ser utilizados se não reservadamente.

§ 7º A quebra do sigilo de que trata este artigo constitui crime e sujeita os responsáveis à pena de reclusão, de um a quatro anos, aplicando-se, no que couber, o Código Penal e o Código de Processo Penal, sem prejuízo de outras sanções cabíveis.

[Grifamos]

Constata-se que o texto legal enumerava apenas dois requisitos para permitir ao Fisco o exame de documentação bancária: a existência de um processo instaurado e a manifestação da autoridade competente, considerando-os indispensáveis. **Não há a exigência de autorização judicial.**

Ocorre que, a autoridade administrativa, ao solicitar às instituições financeiras os extratos bancários do contribuinte, estava se valendo de meios e instrumentos de fiscalização criteriosamente dados pelo ordenamento jurídico para que a ação fiscal possa ter o mínimo de eficácia e dar, não só aos órgãos de fiscalização tributária, mas à toda sociedade um resultado que demonstre, de maneira inequívoca, haver indícios de omissão de rendimentos em certas condutas.

Vedar ao Fisco o acesso a este tipo de informação seria amordçar o próprio Estado que, diante de evidências trazidas pela arrecadação da CPMF, deveria se manter calado sem a capacidade de efetivar uma ação de fiscalização que produzisse resultados à altura da verdade dos fatos cristalinamente evidenciados pela movimentação bancária dos contribuintes.

Ademais, todos os contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas, estão obrigados a prestar informações ao fisco sobre seus rendimentos e operações financeiras, tanto que apresentam regularmente declarações de rendimentos, ficando sujeitos à auditoria das informações prestadas, momento em que pode ser-lhes exigida a documentação comprobatória (artigo 927 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000 de 1999). Pode ocorrer, no entanto, de o contribuinte negar-se a apresentar tais comprovantes, ou até mesmo nem os possuir, restando ao fisco buscá-los nas instituições onde se deram as transações, como em bancos. Assim, o fornecimento de informações por instituições bancárias vem apenas substituir o dever ao qual estão sujeitos os contribuintes por lei.

É o próprio Código Tributário Nacional em seu artigo 197, inciso II, que impõe a obrigação de os bancos e outras instituições financeiras prestarem informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

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;

[...]

Observe-se ainda que, assim como os funcionários dos estabelecimentos bancários, os agentes fazendários estão sujeitos ao dever de resguardar as informações apuradas, não só em virtude do sigilo bancário, mas em função de um manto maior, que é o sigilo fiscal. O mero repasse dos dados à Receita Federal pelo banco não infringe este dever. A transferência destas informações a terceiros é que significaria a quebra do sigilo. Em um procedimento administrativo-fiscal somente têm acesso às informações auditadas os agentes do Fisco e o próprio contribuinte. O segredo, portanto, permanece intocado.

De qualquer maneira, cumpre notar que o art. 38 da Lei n.º 4.595, de 1964, foi, posteriormente, substituído, no que se refere às investigações fiscais, pelo art. 8º da Lei n.º 8.021, de 14 de abril de 1990, *in verbis*:

Art. 8º Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei n.º 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Parágrafo único. As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de 10 (dez) dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento deste prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º.

Ressalte-se que a utilização do dispositivo legal supra pelas autoridades administrativas, além de correta, era obrigatória, em razão do caráter vinculado de sua função, sendo improficuas as arguições sobre a sua inconstitucionalidade.

No entanto, a matéria em foco foi tratada pela Lei Complementar 105 de 10 de janeiro de 2001, que teve seu artigo 6º regulamentado pelo Decreto 3.724, da mesma data. Seu artigo 1º, § 3º, inc. VI, artigo 5º e artigo 6º preceituam:

Art. 1o As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados

[...]

§ 3o Não constitui violação do dever de sigilo:

[...]

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2o, 3o, 4o, 5o, 6o, 7o e 9 desta Lei Complementar.

[...]

Art. 5o O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

[...]

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

[...]

Art. 6 o As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e

registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Vê-se que a autoridade fiscal obedeceu aos estritos ditames desta Lei Complementar, ao fazer o requerimento às instituições envolvidas após o início do procedimento fiscal. **Desta forma, a teor das normas citadas, não houve nenhuma violação à legislação vigente quanto ao sigilo bancário da contribuinte.**

Com relação à limitação/vedação estipulada no §2º do art. 5º da Lei Complementar 105 de 10 de janeiro de 2001, de que “as informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.”, verifica-se que não se aplica ao presente caso pois estamos na fase posterior do conhecimento da infração tributária, visto que já se tinha apurado que havia uma movimentação financeira incompatível com a receita declarada decorrente das informações recebidas relativas a CPMF, nos moldes do §2º do art. 5º. No caso dos autos, os extratos bancários foram solicitados tendo em vista o disposto no § 4º do art. 5º da Lei Complementar 105 de 10 de janeiro de 2001, de que “recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.”.

Por outro lado, ao mesmo tempo que a Legislação dá ao Fisco esta prerrogativa, ela impõe aos servidores públicos - aos quais vierem a ter conhecimento, por dever de ofício, das informações bancárias e mesmo àquelas protegidas pelo manto do sigilo fiscal – sérias restrições, inclusive com a tipificação penal do ato de revelar fato de que tenha ciência em razão do cargo e que deva permanecer em segredo. Para melhor compreensão, seguem abaixo os citados dispositivos:

Decreto 3.724/2001

Art. 8º O servidor que utilizar ou viabilizar a utilização de qualquer informação obtida nos termos deste Decreto, em finalidade ou hipótese diversa da prevista em lei, regulamento ou ato administrativo, será responsabilizado administrativamente por descumprimento do dever funcional de observar normas legais ou regulamentares, de que trata o art. 116, inciso III, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, se o fato não configurar infração mais grave, sem prejuízo de sua responsabilização em ação regressiva própria e da responsabilidade penal cabível.

Art. 9º O servidor que divulgar, revelar ou facilitar a divulgação ou revelação de qualquer informação de que trata este Decreto, constante de sistemas informatizados, arquivos de documentos ou autos de processos protegidos por sigilo fiscal, com infração ao disposto no art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), ou no art. 116, inciso VIII, da Lei nº 8.112, de 1990, ficará sujeito à penalidade de demissão, prevista no art. 132, inciso IX, da citada Lei nº 8.112, sem prejuízo das sanções civis e penais cabíveis.

Art. 10. O servidor que permitir ou facilitar, mediante atribuição, fornecimento ou empréstimo de senha ou qualquer outra forma, o acesso de pessoas não autorizadas a sistemas de informações, banco de dados, arquivos ou a autos de processos que contenham informações mencionadas neste Decreto, será responsabilizado administrativamente, nos termos da legislação específica, sem prejuízo das sanções civis e penais cabíveis.

Parágrafo único. O disposto neste artigo também se aplica no caso de o servidor

utilizar-se, indevidamente, do acesso restrito.

Código Penal

Art. 325. Revelar fato de que tem ciência em razão do cargo e que deva permanecer em segredo, ou facilitar-lhe a revelação:

Pena – detenção, de seis meses a dois anos, ou multa, se o fato não constitui crime mais grave.

A matéria em foco é regulada, também, nos arts. 918, 998 e 999 do vigente Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000, de 26/03/1999.

Decreto 3.000/1999

Art. 918. Iniciado o procedimento fiscal, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional poderão solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei n.º 4.595, de 1964 (Lei n.º 4.595, de 1964, art. 38, §§ 5º e 6º, e Lei n.º 8.021, de 1990, art. 8º).

Art. 998. Nenhuma informação poderá ser dada sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades (Lei n.º 5.172, de 1966, arts. 198 e 199).

(...)

§ 2º A obrigação de guardar reserva sobre a situação de riqueza dos contribuintes se estende a todos os funcionários públicos que, por dever de ofício, vierem a ter conhecimento dessa situação (Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, art. 201, § 1º).

§ 3º É expressamente proibido revelar ou utilizar, para qualquer fim, o conhecimento que os servidores adquirirem quanto aos segredos dos negócios ou da profissão dos contribuintes (Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, art. 201, § 2º).

Art. 999. Aquele que, em serviço da Secretaria da Receita Federal, revelar informações que tiver obtido no cumprimento do dever profissional ou no exercício de ofício ou emprego, será responsabilizado como violador de segredo, de acordo com a lei penal (Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, art. 202)

Portanto, a legislação tributária, ao conceder a possibilidade de obtenção de informações junto às instituições financeiras, está dando instrumentos para o Fisco poder levar a contento aquilo que a sociedade clama que ele o faça, qual seja, dar eficácia às normas tributárias. Pois de nada valeria a obrigação de entrega da declaração, se à Administração fosse vedado verificar a veracidade das informações prestadas. No entanto, por outro lado, obedecendo ao mandamento do artigo 5º, inciso X, da CF, da inviolabilidade da intimidade, a legislação obriga um sério comportamento ético-profissional dos servidores que tenham conhecimento destas informações. Aí, sim, está o sigilo bancário pleiteado na impugnação, e não na transferência de informações bancárias de instituições privadas para um órgão de Estado, que possui a responsabilidade de sigilo em um espectro maior que é o sigilo fiscal que ao bancário absorve.

In casu, não houve qualquer ilegalidade concernente a quebra do sigilo fiscal, vejamos:

– O Contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários, e não os apresentou, e respondeu que não autorizou a fiscalização adentrar aos dados de suas contas bancárias, assim, nada tem a apresentar no momento(fls. 1.288/1.289);

- Ao manter o silêncio, não se manifestar sobre os documentos bancários e responder que não autorizou a RFB ter acesso aos seus dados bancários, deixou claro que seu objetivo era oferecer embaraço a fiscalização.

Diante disso, tendo em vista a não apresentação dos documentos bancários solicitados, tornou-se indispensável requisitar diretamente às instituições financeiras toda a documentação bancária/extratos relativos ao contribuinte, pois as informações

e os valores declarados pela empresa em suas DASN (zero de receita bruta e que não efetuou qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial nos anos-calendário) são completamente desproporcionais e antagônicos se comparados com aqueles informados nas DIMOF pelas instituições financeiras.

Logo, não há que se falar em quebra de sigilo bancário.

2 – DO MÉRITO – MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

No mérito a Manifestante alega em síntese:

O Ato Declaratório Executivo n.º 073/2013 apresenta como razões da exclusão o artigo 29 da Lei Complementar n.º 123/2006, que prevêem nos incisos invocados: o embaraço à fiscalização (inciso II), constatação de prática reiterada de infração ao disposto na LC 123 (inciso V) e a falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária (inciso VIII).

.....
..... E, por fim, não há como fundamentar o ato administrativo de exclusão na falta de identificação da movimentação financeira da contribuinte, tendo em vista que a fiscalização identificou toda a movimentação financeira no período, inclusive bancária, com a ilegítima quebra de seu sigilo bancário, sem qualquer autorização ou embasamento.

Neste diapasão, não obstante a fundamentação do ato de exclusão, o fato é que sequer há qualquer lançamento tributário apurando eventual divergência entre os valores informados pela contribuinte e o aventado pelo fisco.

Não há como se enquadrar a contribuinte nos termos dispostos nas normas mencionadas. Pelo próprio texto apresentado no Relatório do Despacho Decisório verifica-se que os fatos ocorridos não dão embasamento à imputação.

Verifica-se que a contribuinte não deixou de atender nenhuma intimação no decorrer da fiscalização, ainda em curso, não ofereceu qualquer embaraço, tanto é que não foi lavrado auto de infração por embaraço à fiscalização.

.....
Entretanto, é matéria pacificada que a simples movimentação financeira não representa receita, não sendo fundamento válido para o ato de exclusão.

Decididamente, portanto, a presunção de renda estabelecida por uma lei ordinária não pode afetar o conceito de renda delimitado por outra norma que têm força de lei complementar, no caso o Código Tributário Nacional.

.....
Outro fundamento utilizado para a exclusão da contribuinte da sistemática do Simples Nacional foi a não apresentação do Livro Caixa.

E, conforme já mencionado, a contribuinte atendeu a todas as intimações e prestou todas as informações necessárias, não servindo tal argumento da falta de apresentação do Livro Caixa como embasamento de sua exclusão do Simples Nacional, mormente pela razão da ilegítima quebra do sigilo bancário da impugnante, pelo qual a fiscalização apurou toda a movimentação financeira da contribuinte no período.

Pelo que consta no processo e por todo o acima narrado, fica claro que a impugnante em nada incorreu que justificasse a atitude drástica, unilateral e imotivada de ser excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.

Conforme prometido no dispositivo conclusivo do **Item I -1.5 do VOTO**, passaremos agora a abordar sobre o enquadramento legal trazido no Ato Declaratório da Exclusão do Simples.

Ora, a Manifestante ao pedir nulidade do ato de exclusão, reclama da falta de motivação, e menciona a [sic] fundamento legal como sendo simplesmente o Embaraço à Fiscalização, conforme dispõe o inciso II, do art. 29 da LC n.º 123/2006.

A própria Manifestante quando traz argumentos para eximir-se da exclusão do simples mostra que equivocou-se ao pedir nulidade do ato, pois além do inciso II, mostrou que a Fiscalização enquadrado-o na inciso V (constatação de prática reiterada de infração), e no inciso VIII do mesmo dispositivo Legal. Vejamos:

O Ato Declaratório Executivo n.º 073/2013 apresenta como razões da exclusão o artigo 29 da Lei Complementar n.º 123/2006, que prevêem nos incisos invocados: o embaraço à fiscalização (inciso II), constatação de prática reiterada de infração ao disposto na LC 123 (inciso V) e a falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária (inciso VIII).

Ao analisarmos os argumentos acima, e os elementos probatórios presentes nos autos verificamos que não assiste razão à manifestante:

- O Contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários, e não os apresentou, e respondeu que não autorizou a fiscalização adentrar aos dados de suas contas bancárias, assim, nada tem a apresentar no momento(fl. 1.288/1.289);

- Ao manter o silêncio, não se manifestar sobre os documentos bancários e responder que não autorizou a RFB ter acesso aos seus dados bancários, deixou claro que seu **objetivo era oferecer embaraço a fiscalização;**

- Apresentou as DASN dos anos- calendário zeradas, enquanto a DIMOF indicava uma movimentação financeira no ano-calendário de 2009 no valor de R\$ 3.595.331,72, e no ano-calendário de 2010, uma movimentação financeira de R\$ 5.281.849,74, ficando claro as infrações reiteradas por não oferecer à tributação estas receitas de grande monta;

- Foi intimado por diversas vezes à apresentar os Livros Fiscais, Comerciais, se ateu a informar que apresentaria oportunamente estes documentos, ficando evidente a falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária.

Pelos fatos acima mencionados, e devidamente comprovados nos autos, fica evidente que agiu corretamente a Fiscalização, no que concerne à exclusão do Simples.

Sobre os fatos reclamados de que a simples movimentação financeira não representar receitas, e a **presunção** de renda estabelecida por uma lei ordinária não pode afetar o conceito de renda delimitado por outra norma que têm força de lei complementar, foram matérias impugnadas no auto de Infração, logo, passaremos analisá-las no voto inerente à Impugnação do Auto de Infração decorrente.

Superada a questão concernente à exclusão do simples, passaremos a analisar, e relatar o voto referente aos autos de infrações, e das responsabilidades tributárias decorrentes.

II – DA IMPUGNAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO - SUJEITO PASSIVO

1- DAS PRELIMINARES

1.1 – DA TEMPESTIVIDADE E DA ADMISSIBILIDADE

O Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que regulamentou o Processo Administrativo Fiscal, em seu artigo 15, limitou o prazo para apresentação da impugnação em 30 (trinta) dias contados da data de intimação da exigência fiscal. Como a impugnação foi apresentada no prazo tempestivo, e preencheu os requisitos de admissibilidade do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/1972, dela tomo conhecimento.

1.2 - DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, porque tais decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em

análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Neste sentido, o inciso II do artigo 100 do CTN determina que:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

[...].

II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

[grifei]

Veja-se também o Parecer Normativo CST n.º 390/1971:

Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

Logo, mesmo que o Conselho de Contribuintes, hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tenha decidido reiteradas vezes sobre determinada questão, pode a autoridade administrativa da Delegacia de Julgamento ter outro entendimento, salvo na hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972, incluído pela Lei n.º 11.196/2005.

1.3 - DAS DECISÕES JUDICIAIS

As decisões prolatadas em âmbito judicial, quando relacionadas a casos concretos e sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Portanto, vinculam apenas as partes envolvidas no litígio, não sendo possível a extensão de seus efeitos, de forma genérica, a outros casos.

Ressalva deve-se fazer em relação à existência de decisão definitiva pelo Supremo Tribunal Federal (STF) acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em discussão. Como de conhecimento, o Supremo pode decidir tanto em casos abstratos quanto em casos concretos.

Se a decisão houver sido prolatada em um caso abstrato, o seu efeito é *erga omnes* e vincula todo o Poder Executivo. Nesse caso, a decisão em âmbito administrativo estaria vinculada ao entendimento do Supremo.

De outra forma, se a decisão houver sido prolatada em um caso concreto, conforme enunciado proposto, esta, em regra, vincula apenas as partes envolvidas no litígio. Nessa situação, a princípio, as instâncias administrativas de julgamento não estão vinculadas ao entendimento do Pretório Excelso.

A vinculação de decisão do STF no controle incidental de constitucionalidade somente ocorrerá nas situações previstas em lei, quais sejam, súmulas vinculantes e Resoluções do Senado Federal.

Ressalta-se que o entendimento está em harmonia com o previsto no inciso I do §6º do art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72, incluído pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que fixa o seguinte comando:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

§ 6o O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Isso porque, ao se aplicar o disposto no art. 26-A do Decreto n.º 70.235/1972, não se estaria estendendo decisões proferidas em caso concreto a processos em julgamento, mas, sim, afastando-se a aplicação de ato normativo considerado inconstitucional.

Neste sentido a jurisprudência pacífica do CARF:

Acórdão 204-03311 (Sessão de 01/07/2008)

Trecho de Ementa; APLICAÇÃO IMEDIATA DE DECISÃO DO STF PROFERIDA NO CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE DE

NORMA JURÍDICA. As decisões proferidas pelo STF no controle difuso de constitucionalidade de norma jurídica só tem efeito entre as partes, não podendo ser estendida aos demais contribuintes, a não ser que o Legislativo reconheça a inconstitucionalidade da norma por meio de Resolução do Senado Federal.

Acórdão 102-49018 (Sessão de 24/04/2008)

Trecho de Ementa: SENTENÇAS JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Mesmo em relação ao entendimento e às súmulas (não vinculantes) dos Tribunais Superiores, data venia sua respeitabilidade, não submete o administrador em seus julgados, já que não faz parte da legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do CTN. Diferentemente seria se tratasse de súmulas vinculantes, mas tais comandos jurisprudenciais não foram trazidos pelo(a) impugnante.

1.4 –DA NULIDADE (ITEM – I.V – 4.1 – DO RELATÓRIO)

Em relação a nulidade a Impugnante alega:

- Quebra do sigilo bancário;
- Pela não análise da manifestação de inconformidade da exclusão do simples;

Essas matérias já foram superadas conforme análise nos itens **I-1.2 – VOTO, e I-1.5 – DO VOTO.**

Há de se constatar que todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração, a saber:

Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà 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 30 (trinta) dias;*
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

No tocante aos aspectos relativos a nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, destaca-se o estabelecido pelo artigo 59, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos supracitados, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal, servidor competente para lavrar o Auto de Infração, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura.

O autuado, por outro lado, teve conhecimento da existência do citado procedimento fiscal, tendo sido concedido aos mesmos o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, já na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que receberam, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização. Por fim, o contribuinte tomou ciência do mesmo, exercendo amplamente o seu direito de defesa, conforme Impugnação recebida e conhecida de fls. 1.674/1.700.

2 – DO MÉRITO - EM RELAÇÃO AOS ELEMENTOS DE PROVA

2.1 – MATÉRIA DE FATO – (ITENS I.V- 4.2.1, e 4.2.3 – DO RELATÓRIO)

Veja as alegações em síntese:

- A movimentação financeira não caracteriza rendimento auferido;
- A presunção de renda estabelecida por lei ordinária não pode afetar o conceito de renda delimitado por outra norma que tem força de lei complementar;
- Agiu irregularmente o fisco ao apurar e tributar os créditos/depósitos bancários por presunção como se oriundo de receita não declarada;
- Cheque de sócios e de terceiros, de favor, foram levados a desconto em garantia com o objetivo de levantar recursos de empréstimos em momentos de necessidade;
- Existência de transferência entre contas;
- Existência de TEDs de transferência eletrônica;
- As operações internas entre contas da Empresa e até mesmo dos sócios, não refletem a entrada de novo recurso.

Não assiste razão à Impugnante.

Por ocasião da Fiscalização a Impugnante foi Intimada a comprovar:

- Da relação anexa à intimação, quais transferências eram provenientes de titularidade contas das sua titularidade, em caso positivo, a correta identificação das contas e valores;
- Informar os depósitos de terceiros, informando o motivo do depósito;
- Que as respectivas comprovações deveriam estar respaldadas com documentos hábeis e idôneos.

Em resposta à Intimação, o Contribuinte informou:

- *A empresa não autorizou a fiscalização adentrar aos dados de suas contas bancárias, e nada tem apresentar no momento.*

Convém ressaltar que a impugnante não apresentou nenhum documento que comprovassem suas alegações.

No entanto, ao confrontarmos o Demonstrativo de Depósitos Bancários não Comprovados (fls. 1.290/1.297), com o Demonstrativo Consolidado dos Extratos Bancários (1.033/1.272), concluímos não haver nenhuma transferência de mesma titularidade (

inclusive, TED, e DOC), em que a Fiscalização não tenha excluído da base de cálculo do lançamento em epígrafe.

Logo, tendo em vista que a Impugnante não apresentou fatos novos que comprovasse a origem dos depósitos e seu oferecimento à tributação, concordamos com a tributação nos moldes do lançamento em epígrafe.

Ademais, o artigo 114 do Código Tributário Nacional (CTN) prescreve que o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Em que pese as críticas à expressão equívoca “fato gerador” utilizada pelo CTN, que ora se refere à hipótese normativa (“situação definida em lei”), ora se refere ao fato do mundo fenomênico (“sua ocorrência”), Paulo de Barros Carvalho¹ leciona que o dispositivo legal relata, a um só tempo, o arranjo entre as duas entidades (norma e fato), devendo-se observar o fenômeno da subsunção e o princípio da tipicidade, pois o preceito menciona que o fato deve reunir as condições necessárias e suficientes à sua ocorrência.

Já o artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996 estipula que a mera existência de depósitos bancários – desde que o contribuinte não comprove sua natureza não tributável – implica na caracterização de uma receita omitida, quantificada a partir do créditos bancários, sujeita à incidência do PIS e da COFINS, que também pode resultar na aparição de resultado tributável, o lucro, sujeito à incidência do IRPJ e da CSLL.

Em outras palavras, o sujeito passivo auferiu a receita presumida pelos depósitos bancários e, somente *a posteriori*, consumiu-a, quando o fato jurídico tributário já havia ocorrido no momento do depósito.

Não é por outro motivo que o artigo 144 do CTN dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, enquanto que o artigo 113, § 1º, do mesmo diploma informa que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente, independentemente dos fatos subseqüentes ocorridos. Na espécie, portanto, o fato gerador ocorreu.

Ao contrário do que tenta alegar o contribuinte, ele auferiu receita alusivo à disponibilidade econômica ocorrida no momento do depósito bancário. Nesse momento se verificaram as circunstâncias materiais necessárias a produzir o efeito do acréscimo patrimonial obtido, nos termos do artigo 116, inciso I, do CTN.

Já o doutrinador Hugo de Brito Machado² leciona a respeito sobre qual acréscimo patrimonial deverá ser tributado:

*Quando afirmamos que o conceito de renda envolve acréscimo patrimonial, como o conceito de proventos também envolve acréscimo patrimonial, **não queremos dizer que escape à tributação a renda consumida. O que não se admite é a tributação de algo que na verdade em momento algum ingressou no patrimônio**, implicando incremento do valor líquido deste. Como acréscimo se há de entender o que foi auferido, menos parcelas que a lei, expressa ou implicitamente, e sem violência à natureza das coisas, admite sejam diminuídas na determinação desse acréscimo.*

*Referindo-se o CTN à aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, quer dizer que a renda, ou os proventos, podem ser os que foram pagos ou simplesmente creditados. **A disponibilidade econômica decorre do recebimento do valor que se vem a acrescentar ao patrimônio do contribuinte.** Já a disponibilidade jurídica decorre do simples crédito desse valor, do qual o contribuinte passa a juridicamente dispor, embora este não lhe esteja ainda nas mãos.*

[grifamos]

Ora, conforme visto acima, a utilidade econômica que é conferida à renda auferida não possui relevo para fins de tributação do IR. Por isso, o acréscimo patrimonial – mesmo que posteriormente consumido – deve ser alvo de tributação do imposto de renda. De outro lado, o que fica vedado ao Fisco é a tributação de algo que em momento algum ingressou no patrimônio do sujeito passivo. Dessas explicações, percebe-se que o contribuinte confundiu o

conceito de *utilidade econômica* com o *efeito* que normalmente é próprio ao acréscimo patrimonial, mencionado no artigo 116, inciso I, do CTN.

Na espécie, houve disponibilidade econômica (acréscimo patrimonial) do impugnante decorrente do recebimento de valores (depósitos bancários), presumidos como rendimentos pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996, e não eficazmente contestados pelo contribuinte. Observe-se que, pelo texto do artigo 42, não há necessidade de que o Fisco comprove a utilização desses recursos como renda consumida, mas a simples demonstração dos fatos indiciários.

É oportuno analisar o que determina o artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996, com as modificações do artigo 4º da Lei 9.481, de 13 de agosto de 1997, base do lançamento:

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

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

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

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

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

II -no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

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

§ 6 º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

[...]

Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser de R\$12.000,00 (doze mil reais) e R\$80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.

[grifamos]

Depreende-se, pois, que o dispositivo acima estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove,

mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Dessa forma, a presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram na conta-corrente do contribuinte. Em outras palavras, pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” - as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Diz o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, *ipsis litteris*:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.”

[destaque nosso]

No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei n.º 9.430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte a sua produção.

No caso em tela, não há que se falar em ausência de provas do fato indiciário para o lançamento, vez que a fiscalização trouxe aos autos:

Os extratos bancários das contas mantidas juntos aos Bancos do Brasil, Nossa Caixa, Bradesco, e Santander, comprovam a existência dos créditos bancários que deram origem ao lançamento, no qual quando intimado a comprovar a origem dos valores creditados **não o fez**.

Prescreve o citado artigo 42 que se caracterizam também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento. O que importa, para que se comprove a origem, é que tenha havido um crédito, um acréscimo no saldo da conta bancária. Dispensa-se a prova da origem no caso em que os créditos são decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica (§ 3º, I, do art. 42). Ou seja, quando houver a transferência de conta de qualquer outro titular não estará dispensada a prova da origem.

É também conveniente abordar a questão acerca da comprovação da origem dos depósitos bancários. Ora, comprovar a origem dos depósitos não é tão somente comprovar de onde veio o dinheiro, mas também comprovar a natureza destes ingressos. Esse é o verdadeiro significado de “comprovar a origem”. Tanto isso é verdade que o § 2º do artigo 42 da Lei 9.430/96 estabelece que os valores com origem

comprovada e que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos a que estiverem submetidos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação. Assim, para que não ocorra a tributação por parte do beneficiário é necessário que este justifique a natureza da transferência como não tributável.

Ressalte-se que a partir da edição da Lei n.º 9.430, de 1996, estavam as pessoas físicas e jurídicas obrigadas a justificar os depósitos em suas contas corrente, e conseqüentemente, obrigadas a guardar os documentos necessários a tal comprovação, até o término do prazo decadencial de lançamento do tributo.

Assim, ante existência da prova cabal do fato indiciário da presunção legal, caberia ao contribuinte apresentar sua contraprova, ou seja, comprovar que apresentou à fiscalização os documentos comprobatórios da origem dos créditos bancários, ou apresentá-los na impugnação, inexistindo, desta forma, o cerceamento ao direito de defesa.

Em face do exposto, consideramos correta a tributação.

2.2 - DO ARBITRAMENTO DO LUCRO – (ITEM IV -4.2.4 – DO RELATÓRIO)

A recorrente contesta o arbitramento do lucro, alegando que:

..... no presente caso a fiscalização determinou a receita bruta tributável ancorada em presunção de omissão de receita por falta de comprovação da origem de depósitos bancários, a teor do art. 42 da Lei n.º 9.430/96. Ocorre que na tributação de tal forma, a receita bruta não pode ser tida por conhecida nos exatos termos da legislação. Até porque nas DASN (Declaração Anual do Simples Nacional) dos anos calendário de 2009 e 2010, não consta a existência de receita de qualquer natureza.

.....
Vale dizer que o lucro arbitrado quando não conhecida a receita bruta da empresa, será determinado mediante a utilização de uma das alternativas de cálculo enumeradas no art. 51 da Lei n.º 8.981/95, acima transcrito. Portanto, está incorreta a forma de apuração do imposto nos termos do auto de infração lavrado pelo Fisco, motivo pelo qual deve ser cancelado.

Os argumentos não merecem prosperar.

A partir do período em que a exclusão do SIMPLES começou a produzir efeitos, a recorrente também passou a se submeter às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 16, Lei n.º 9317/96). Por conseguinte, ficou obrigada a elaborar a escrituração contábil e fiscal exigida para os contribuintes submetidos ao lucro real, ou a exigida para o lucro presumido, se houvesse essa opção.

A fiscalização alega que o arbitramento se deu em razão de “Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte intimado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, deixou de apresentá-los, conforme relatado no Termo de Descrição dos Fatos, o qual é parte integrante deste auto de infra”, na forma do art. 150, III, do RIR/99.

Art.530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 47, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1º):

[...]

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

O dispositivo está sedimentado nas disposições do art. 47 da Lei n.º 8.981/95 e alterações. Cuida-se de uma norma de natureza procedimental aplicável aos fatos tipificados nos mesmo texto normativo. Assim, pode-se concluir de antemão que o arbitramento do lucro,

nas hipóteses de que fala o art. 530 do RIR/99, não é um ato discricionário, mas, sim, um ato vinculado da administração tributária. E como ato vinculado, deve ser fielmente seguido pela autoridade administrativa, na forma art. 116, inciso III, da Lei n.º 8.112/1990, mormente quando do exercício do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, do CTN).

A recorrente não comprova que apresentou à fiscalização os livros exigidos para a apuração do lucro real. O que desde já, legitima o arbitramento do lucro.

Não há nenhum óbice, legal ou extralegal, para utilização da receita vertida dos depósitos bancários não comprovados como receita conhecida na apuração do lucro arbitrado. Isto porque se trata de uma receita presumida, fundamentada em expressa disposição legal (art. 42, Lei n.º 9.430/96). Nem se pode inferir ofensa ao art. 224 ou 279 do RIR/99, pois a receita presumida, decorrente dos depósitos bancários, não tem origem conhecida.

Além da possibilidade de utilização dos depósitos bancários (sem origem comprovada), o art. 535 seria inaplicável ao caso porque a fiscalização também disponha da receita declarada no SIMPLES pelo sujeito passivo.

A receita dos depósitos bancários de origem não comprovada (art. 42, Lei n.º 9.430/96) deve ser apurada segundo o regime de caixa, conforme §1º do art. 42 da Lei n.º 9.430/96. Por conseguinte, a parcela da base de cálculo do lucro arbitrado, decorrente dessa receita, observa o mesmo regime.

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

Logo, correto o arbitramento nos moldes do lançamento em epigrafe.

2.3 – DA MULTA QUALIFICADA – 150% - (ITEM – IV - 4.2.4 – DO RELATÓRIO)

A Impugnante alega em síntese:

Sabem os d. Julgadores que a apresentação de Declaração inexata não significa a intenção de fraudar o recolhimento dos tributos, acaso fossem devidos.

Fraude seria se o contribuinte tivesse se utilizado de documentação fiscal inidônea, de nota fiscal calçada, de conta bancária fictícia, etc. Mas nada é restou comprovado nos autos.(grifo nosso)

Por outro lado, a falta de escrituração de contas bancárias por dois exercícios consecutivos não significa coisa alguma. Trata-se apenas de conta patrimonial de débitos e créditos, e "a entrada e saída de recursos nas contas bancárias" não significa que tenha gerado a obtenção de receita suscetível de tributação.

.....
Ademais, a fiscalização aplicou o agravamento da penalidade com relação a OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL-DEPÓSITOS

BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Alega que, regularmente intimado o contribuinte não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações, conforme relatado no Termo de Descrição dos Fatos.

Consiste em dizer, portanto, que a fiscalização sequer reuniu provas da suposta infração, quanto mais da materialidade da fraude alegada, pois esta é inexistente. Nesse contexto, por não existir "fraude presumida", é sempre necessário que a autoridade fiscal faça a comprovação do referido ilícito de forma absolutamente segura e inconteste.

.....
Portanto diante dos fatos aqui narrados, da legislação aplicável bem como da jurisprudência colacionada, se porventura algum tributo restar devido, o que se nega veementemente, é imperioso o afastamento da multa agravada, eis que inaplicável aos

casos em comento.

Considerando que os Autos de Infração em tela são decorrências da autuação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a improcedência deste redonda em igual tratamento àqueles, isto é, aos lançamentos decorrentes deve ser dado o mesmo destino do lançamento principal.

Não assiste razão à Impugnante, vejamos as imputações feitas pela Fiscalização devidamente comprovadas:

Já informamos anteriormente que a Gaspar, nos anos de 2009 e 2010, informou zero de receita bruta em suas DASN, não recolheu nenhum centavo de Simples Nacional e intimada, não comprovou a origem dos mais de R\$ 8 milhões de depósitos creditados em suas contas bancárias. (grifo nosso)

Além disso, a empresa não possui escrituração, livros contábeis/fiscais e documentos. Intimada, deixou de apresentá-los à fiscalização.(grifo nosso)

.....
As DASN (Declaração Anual do Simples Nacional) foram entregues zeradas e nenhum pagamento de tributo foi feito pela empresa - fls. 9 a 25.

Na DASN/2010, a empresa informa que permaneceu, durante o ano de 2009, sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial. Como demonstrado na tabela acima, neste ano a empresa movimentou mais de R\$ 3 milhões em instituições financeiras - fl. 10.(grifo nosso)

Na DASN/2011, a empresa informa que permaneceu, durante o ano de 2010, sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial. Como demonstrado na tabela acima, neste ano a empresa movimentou mais de R\$ 5 milhões em instituições financeiras - fl. 14.(grifo nosso)

Tais práticas, aliadas a ausência de documentos exigidos pela fiscalização e falta de escrituração dos livros contábeis/fiscais, caracterizam a conduta dolosa. Não há dúvidas de que o contribuinte tentou impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. (grifo nosso)

Nesse contexto, torna-se evidente o intuito doloso do contribuinte de ocultar informações, já que o fluxo financeiro apontado nas DIMOF (Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira) é completamente desproporcional se comparado com os valores informados pela Gaspar em suas DASN, conforme ilustrado na tabela abaixo:

ANO CALENDÁRIO	RECEITA BRUTA TOTAL (DASN)	MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (DIMOF)
2009	0,00	3.595.331,72
2010	0,00	5.281.849,74
TOTAL	0,00	8.877.181,46

Ao deixar de escriturar as contas bancárias por onde fluía movimentação financeira não contabilizada por dois exercícios consecutivos, a Gaspar violou disposições legais, ficando caracterizado o ilícito de prática reiterada de infração à legislação tributária.

Ao fisco federal cabe aplicar as penalidades definidas em lei. Conforme Enquadramento Legal apostado no auto de infração, a multa de lançamento de ofício foi aplicada nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

O art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original, dispõe que, nos casos de lançamento de ofício deve ser aplicada a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo devido, nos casos de evidente intuito de fraude. É

este o teor do referido artigo:

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Hoje, é o § 1º do artigo 44 que trata da multa qualificada:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Cumpra explicitar que os fundamentos na legislação fiscal para a imputação da fraude latu sensu vinculam-se às hipóteses previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, in verbis:

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.(grifamos)

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Logo, acertou a Fiscalização ao qualificar a multa dos lançamentos em epigrafe.

III – DA IMPUGNAÇÃO DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO – VALDECIR GASPAR

Vejamos a alegação do Impugnante em síntese:

- O Termo de Responsabilização Tributária carece de fundamentação:

No presente caso, não houve a devida fundamentação para prolatar o referido Termo de Sujeição Passiva Solidária. Não está explicitado, no referido Termo, quais motivos específicos levaram a fiscalização a imputar a responsabilidade solidária ao impugnante, sócio da empresa autuada. (Grifo nosso)

.....

Neste diapasão, a anulação dos atos praticados sem motivação é inafastável, por ferir, inclusive, o direito constitucional ao devido processo legal. Ignorar a jurisprudência dominante sem nenhuma justificativa é motivo para fulminar o Termo, extinguindo a responsabilização. (grifo nosso)

- Não há de se acolher o ato administrativo, pois está eivado de ilegalidade

Para que o impugnante pudesse ser legitimamente responsabilizado, nos termos do art. 135, do CTN, seria necessária a demonstração de que este agiu com excesso de poderes ou infração à lei, violação de contrato social ou estatutos, o que deveria ser comprovado pela autoridade administrativa quando requerida a desconsideração da personalidade jurídica.

.....

"Súmula 430: O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente".

.....

Evidencia-se que não há nexos entre o contexto e os "motivos" apontados pelo auditor do crédito tributário lançado, sem provar qual seria o "interesse comum" do recorrente na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, conforme expressamente prevê o artigo 124, I do CTN.

.....

Por tais razões flagrantemente denota-se a ilegitimidade passiva solidária da impugnante, devendo ser excluída do presente processo, com a anulação do Termo de Sujeição Passiva Solidária e de Responsabilidade Pessoal ora combatido.

- Que o ônus da prova é da Fiscalização para comprovar os fatos imputados:

"Ônus da Prova

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior."

.....

Ou seja, inverteu totalmente o ônus da prova, trazendo a baila alegações sem comprovação, imputando responsabilidade tributária à impugnante por pura presunção, não demonstrando quais os fatos concretos formaram seu convencimento, o que torna nulos os procedimentos.

.....

Deste modo, de forma lacônica, subjetiva, temerária e ilegal, o agente do fisco simplesmente imputou a solidariedade passiva da obrigação tributária da empresa autuada ao impugnante como se este fosse o verdadeiro devedor de tais tributos. Contudo, o fisco não logrou demonstrar a condição para se concretizar/configurar a sua responsabilidade por débitos de terceiro.(grifo original)

Concordamos com as imputações feitas ao Sr. Valdecir Gaspar pela Auditoria Fiscal, tanto concernente ao dispositivo 124, I, como em relação ao dispositivo 135 do CTN, pois vejamos os fatos imputados e devidamente comprovados:

- É sócio gerente e administrador da Fiscalizada, conforme consta no Contrato Social(fl. 41);
- É responsável perante os Bancos representando a GASPARG & GASPARG, nas transações financeiras decorrentes;
- Utilizou parte do dinheiro depositado nas contas correntes da Fiscalizada para pagar seguros seu e de sua família;
- Adquiriu veículos, em seu nome, com dinheiro da Gaspar & Gaspar (fls. 1337/1347);
- Adquiriu imóvel (uma fazenda), em seu nome, com dinheiro da Gaspar & Gaspar(fl. 1.348/1.342);
- Entregou as Declarações Simplificadas dos anos-calendário 2009 e 2010, totalmente zeradas, no entanto, movimentou mais de R\$ 8.000.000,00 em nos anos-calendário de 2009 e 2010;
- Tinha conhecimento que não havia escrituração fiscal e comercial da empresa, dificultando desta forma a apuração dos tributos devidos e por conseguinte agiu com desrespeito às normas legais e práticas de atos com infração à lei tributária;

Há de ressaltar, que o fato acima não trata-se de um simples inadimplemento, e sim de sonegação fiscal, conforme às hipóteses previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, in verbis:

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.(grifamos)

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Logo, concluímos que:

- O Sr. Valdecir Gaspar, agiu **com interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária**, como demonstrado pois, utilizava-se de recursos sonegados para adquirir bens, e pagar gastos pessoais (Inciso I, do art. 124 do CTN);
- O Sr. Valdecir Gaspar, como sócio/gerente, omitiu informações, e por conseguinte agiu com omissão dolosa que impediu totalmente a ocorrência do fato gerador da obrigação principal (art. 135; III).

Logo, acertou a fiscalização pela Imputação da Responsabilização ao Sócio/Gerente Valdecir Gaspar.

¹CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2002, p.267-268.

²MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. Malheiros, São Paulo, 2003, p.278.

13.Assim, com supedâneo no que dispõe o §3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de

2015, adoto como razões de decidir aquelas das quais se valeu o v. acórdão guerreado, tal como acima descritas, apenas acrescentando que:

- o Pretório Excelso, ao julgar as ADIs 2.390, 2.397, 2.386 e 2.859, de relatoria do ministro Dias Toffoli, em decisão plenária de 24.02.2016, se pronunciou quanto à constitucionalidade dos dispositivos da Lei Complementar n.º 105, de 2001;
- considerando a existência de procedimento fiscal em curso (fls. 2) por ocasião em que as Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira foram operacionalizadas (fls. 95, 742, 813 e 993), nos exatos termos do Decreto n.º 3.724, de 2001, nada há a prover nesse aspecto; e
- nos termos da Súmula CARF n.º 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*” (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

14. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço dos recursos voluntários da contribuinte e do sujeito passivo solidário, mas nego-lhes provimento, mantendo incólume a r. decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca