



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

Processo nº 10120.005952/2010-97
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-002.607 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2017
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
PLASTIBRAX IND. E COM. IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE
ARTEFATOS E DERIVADOS PLÁSTICOS - ME

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 135, DO CTN.

O artigo 135 só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

EXTRATOS BANCÁRIOS. UTILIZAÇÃO NO PROCEDIMENTO FISCAL. CABIMENTO - A utilização de informações bancárias no procedimento fiscal, com vistas à apuração do crédito tributário relativo a tributos e contribuições, tem respaldo no artigo 1º da Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001, que deu nova redação ao § 3º, do artigo 11 da Lei nº 9.611, de 24 de outubro de 1996.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

O artigo 42, da Lei nº 9.430/96, estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE.

Demonstrado que parte dos valores tributados como depósitos bancários sem comprovação de origem correspondem a transferência entre contas de mesma titularidade, exclui-se o montante correspondente da base tributável.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

O procedimento de declarar ao Fisco Federal valores de receitas zerados ou inferiores àqueles informados nos livros do ICMS caracteriza sonegação sujeitando o infrator à imputação da multa qualificada.

MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA.

A arguição da natureza confiscatória dos percentuais de multa envolve matéria de caráter constitucional. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2007

CSLL.PIS. COFINS. LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Tendo em vista que os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins têm natureza reflexa em relação ao IRPJ, aplicam-se a elas o resultado do julgamento da autuação tida como principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir o coobrigado Sergio Antonio de Santana Roriz da relação jurídico tributária e deduzir da base tributável o valor de R\$ 11.653.127,72.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto trechos do relatório da decisão recorrida:

Em 19/07/2010, durante procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, foram lavrados, contra o sujeito passivo acima qualificado, autos de infração, todos referentes ao ano-calendário de 2007, para a exigência dos seguintes tributos:

a) Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, cujo crédito tributário perfaz o montante de R\$ 3.589.640,12, compreendendo o valor relativo ao IRPJ, juros de mora calculados até 30/06/2010 e multa de ofício (fls. 859 a 866).

b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, cujo crédito tributário perfaz o montante de R\$ 1.645.432,80, compreendendo o valor relativo à CSLL, juros de mora calculados até 30/06/2010 e multa de ofício (fls. 867 a 873).

c) Contribuição para o PIS/Pasep – PIS, cujo crédito tributário perfaz o montante de R\$ 927.899,27, compreendendo o valor relativo ao PIS, juros de mora calculados até 30/06/2010 e multa de ofício (fls. 874 a 881).

d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, cujo crédito tributário perfaz o montante de R\$ 3.589.640,12, compreendendo o valor relativo à Cofins, juros de mora calculados até 30/06/2010 e multa de ofício (fls. 882 a 889).

[...]

O procedimento fiscal foi autorizado objetivando verificar a correta apuração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins devidos no ano-calendário de 2007.

Na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ relativa ao ano-calendário 2007 (fls. 828 a 853), a contribuinte informa ter optado pela sistemática do Lucro Real Anual, tendo também informado na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF débitos de PIS e de Cofins dos meses de outubro e novembro na sistemática da não cumulatividade, aplicável às empresas sujeitas ao Lucro Real.

Entretanto, nesta DIPJ todos os campos relativos ao ano-calendário 2007, foram declarados com valor igual à zero.

Tendo sido intimada (fls. 02 a 06) e reintimada (fls. 07 a 09) a apresentar seus livros fiscais e extratos de movimentação financeira de suas contas bancárias, a contribuinte manteve-se inerte.

Foram expedidas, então, Requisições de Informações sobre Movimentações Financeiras – RMF (fls. 189 a 225 e 228 e 229), respondidos pelas seguintes instituições financeiras:

[...]

Em 04/06/2010, a contribuinte recebeu o Termo de Intimação Fiscal e de Solicitação de Esclarecimentos (fls. 12 a 119), onde é intimada a comprovar a origem dos valores creditados ou depositados em suas contas bancárias, conforme planilha apresentada pela fiscalização, elaborada a partir dos valores constantes dos extratos bancários.

Não tendo novamente apresentado qualquer documento ou justificativa para sua inércia, ficou caracterizada a incidência da presunção da omissão de tais receitas, estabelecida no art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 – RIR/99, e lançados os tributos devidos decorrentes das receitas omitidas.

Saliente-se que a contribuinte declarou às Secretarias de Fazenda do Estado de Goiás e do Estado de Mato Grosso valores expressivos de vendas de mercadorias (fls. 141 a 182), mas que foram considerados já incluídos nas receitas omitidas decorrentes da presunção relativa aos depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pela contribuinte.

Foi aplicada a multa de 150% relativa ao art. 44 da Lei nº 9.430 de 26 de dezembro de 1996, tendo em vista a discrepância entre os valores declarados à Receita Federal do Brasil – RFB (zerados) e aqueles declarados aos fiscos goiano e de Mato Grosso (mais de R\$ 25.000.000,00), ficando, portanto, caracterizada a tentativa de impedimento doloso do conhecimento, por parte da RFB, da ocorrência e das características materiais dos fatos geradores do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins devidos, de forma a não recolher tais tributos, ficando caracterizada a sonegação fiscal definida no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

Foi também lavrado o Termo de Sujeição Passiva (fls. 896 e 897) contra os Senhores Claudionor José Alves, CPF nº 772.442.30168, e Sérgio Antônio de Santana Roriz, CPF 278.302.41104, tendo em vista que eram sócios-administradores da empresa e que a conduta acima descrita é contrária à lei, caracterizando sua responsabilidade solidária pelos créditos tributários constituídos.

Por configurar esse procedimento, em tese, crime contra a Administração Pública Federal ou em detrimento da Fazenda Nacional, ensejou a formalização da representação fiscal para fins penais constante do processo nº. 10120.006198/201011, remetida ao Ministério Público Federal, conforme art. 7º, § 1º, inciso III, da Portaria RFB nº 665, de 24 de abril de 2008.

Procedeu-se também o arrolamento nos processos administrativos nº 10120.006048/201007 (Plastibrax), nº 10120.006047/201054 (Claudionor José Alves) e nº 10120.006049/201043 (Sérgio Antônio de Santana Roriz).

O Sr. Claudionor não apresentou impugnação aos autos.

A empresa e o Sr. Sérgio apresentaram, em uma única impugnação, suas defesas (fls. 911 a 987) contestando o feito fiscal sob as seguintes alegações:

- Inaplicabilidade da responsabilidade subsidiária dos sócios – art. 134, VII, do Código Tributário Nacional – CTN, tendo em vista que a Plastibrax é uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, não se caracterizando como sociedade de pessoas, muito menos de sociedade liquidada.

Em uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, o sócio não tem nenhuma responsabilidade tributária quando o capital estiver integralizado.

- Inaplicabilidade na espécie da responsabilidade pessoal dos sócios-diretores – art. 135, III, do CTN. A responsabilidade pessoal dos administradores deve recair sobre os atos dolosos praticados com excesso de poderes ou infração à lei. Nesse

caso, a responsabilidade é subjetiva e incumbe ao Fisco, provar a ocorrência dos atos dolosos sendo aceita a presunção legal neste caso.

Entende que ato ilícito é diferente do ato contrário à legislação tributária e que o art. 135 deveria ser interpretado como “ato praticado com infração à lei”, como ato praticado dolosamente.

Ampara sua interpretação na doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho (In Curso de Direito Tributário Brasileiro, 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 628), no RE nº 85.241, do Supremo Tribunal Federal – STF, no EREsp. Nº 174.532/PR, do Superior Tribunal de Justiça e no Recurso nº 149.105, do 1º CC, hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

- Não é possível o Fisco imputar ao Sr. Sérgio a responsabilidade pela apresentação da DIPJ, pois na data da transmissão da declaração à Receita Federal, ele já não pertencia mais ao quadro societário da PLASTIBRAX, o que pode ser confirmado pela DIPJ entregue à época (fls. 829 a 853).

A 6ª alteração contratual da PLASTIBRAX (fls. 123 e 124) atesta que o Sr. Sérgio se retirou do quadro societário em 05/05/2008.

- A PLASTIBRAX, empresa tributada pelo lucro real, não informou nenhum valor relativo à IRPJ e CSLL na DCTF em 2007, pois, só estaria obrigada a informar tais débitos se tivesse apurado lucro líquido no ano-calendário 2007, e, ainda assim, se não tivesse prejuízo acumulado ou saldo negativo de CSLL passíveis de compensação.

Com relação ao PIS e à Cofins não cumulativas, só haveria informação na DCTF se os débitos apurados fossem superiores aos créditos.

- Os extratos bancários e as informações cadastrais da PLASTIBRAX (fls. 255 a 828) não foram fornecidos pela empresa, de forma que houve a quebra do sigilo bancário pelo Fisco. Portanto requer a nulidade do lançamento por vício material ou substancial, tendo em vista que é inadmissível no processo prova obtida por meio ilícito.

Sustenta que as RMF foram expedidas sem a elaboração de relatório prévio circunstanciado, fundamentado, que demonstrasse com clareza e precisão a ocorrência de alguma das situações elencadas no art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001.

Entende que o Fisco deveria demonstrar de forma clara e precisa que gastos e investimentos superiores à renda disponível da PLASTIBRAX, serviram para justificar a emissão das RMF (fls. 183 a 188 e 226 e 227).

A ausência do relatório previsto nos §§ 5º e 6º do art. 4º do Decreto nº 3.724, de 2001, evidenciam que os extratos bancários da empresa foram obtidos pelo Fisco por meio ilícito.

Em defesa da argumentação, cita o Acórdão nº 10196355, do 1º CC, hoje CARF.

- Acrescenta que a falta de tal relatório que justifique os motivos da quebra do sigilo bancário pelo Fisco também é contrária aos requisitos essenciais do ato administrativo, como ensinam os mestres Hely Lopes Meirelles (in Direito

Administrativo Brasileiro, 21ª ed., Malheiros, São Paulo, 1996), Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in *Discricionariedade Administrativa na Constituição de 1988*. Atlas: São Paulo, 1991, p. 151) e Celso Antônio Bandeira de Mello (in *Elementos do Direito Administrativo*, Revista dos Tribunais: São Paulo, 1980, p.39).

A necessidade de motivação do ato administrativo também está disciplinada no art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

- Admitir tais extratos bancários seria ofensa aos princípios constitucionais da legalidade, do contraditório e da ampla defesa, da vida privada e da intimidade das pessoas, assim como dos seus dados, além de configurar a admissão de provas obtidas por meio ilícito.

É admitir que a administração pública federal não deve obediência aos princípios constitucionais de legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade.

É admitir a negação da vinculação à lei da atividade do lançamento, conforme preceitua o art. 142 do CTN.

- Não haveria a demonstração da ocorrência do fato gerador, por ausência de provas.

Entende que o lançamento deve ser declarado nulo, visto que seus valores foram provados por extratos bancários obtidos por meio ilícito e que, portanto, devem ser afastados do processo.

Em seu auxílio cita extensa doutrina e diversos acórdãos do atual CARF (Acórdão nº 0104.601, Acórdão nº 10706695, Acórdão nº 10808174, entre outros).

- A presunção de omissão de receitas não pode prevalecer sob grande parte dos depósitos de origem não comprovada (R\$ 30.878.760,63), uma vez que foi comprovada (pela própria autoridade fiscal) sua origem pela venda de mercadorias efetuadas nos Estados de Goiás e Mato Grosso.

Entende que o Fisco não demonstrou fatos cujos elementos pudessem subsumir aos aspectos ou critérios da hipótese de incidência tributária do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

- Excluindo-se os 30 milhões acima descritos, o valor restante (R\$ 23.904.974,85) refere-se a DOC e TED emitidos e recebidos pela própria empresa, depósitos de cheques liberados como dinheiro, cujos valores foram considerados em duplicidade, cheques devolvidos, cheques reapresentados, créditos objeto de empréstimos, valores recebidos em transferência de contas garantidas pelas instituições financeiras, recebimento de duplicatas, etc.

Aponta como prova do alegado que o valor consignado na planilha “DEPÓSITOS NÃO COMPROVADOS” (fls. 858), elaborada pelo Fisco corresponde, exatamente, ao somatório dos valores relacionados na planilha “Anexo – Termo de Intimação e de Solicitação de Esclarecimentos de 01/06/2010 (fls. 14 a 125)”.

[...]

- É indevida a majoração da base de cálculo do IRPJ em 20% sobre os valores de depósitos bancários de origem não comprovada.

O caput do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, já previu o arbitramento da base de cálculo, que consiste nos valores creditados na conta mantida junto à instituição financeira cuja origem não for comprovada.

Tal interpretação é reforçada pelo § 2º do referido artigo, que permite a apuração do IRPJ com base no lucro real, presumido ou arbitrado, sendo que a base de cálculo do IRPJ com base no lucro arbitrado corresponde à receita tributável acrescida de 20%.

Ora, se o § 2º remete à tributação específica os valores cuja origem houver sido comprovada, então o caput do art. 42, *contrariu sensu*, não remete a valores a que se refere essa tributação.

- A qualificação da multa de ofício em 150 % é inaplicável, visto a ausência de dolo.

A autoridade fiscal não comprovou a ação ou omissão dolosa que autorizaria a qualificação da multa em 150%.

As DIPJ apresentadas pela PLASTIBRAX são meramente informativas, não se prestando a alimentar os sistemas de cobrança da RFB, portanto, não constituem confissão de dívida.

A qualificação da multa pela simples omissão de dados na DIPJ é imprópria.

É fato incontroverso que a litigante entregou sua DIPJ do exercício 2008 com informações inexatas, logo a autoridade fiscal autuante, em obediência aos §§ 4º e 5º do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, deveria ter intimado a empresa a prestar esclarecimentos sobre as informações na declaração, o que não ocorreu.

A penalidade aplicável ao caso seria a prevista no inciso IV do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, que prevê a multa de R\$ 20,00 por grupo de 10 informações incorretas ou omitidas.

O maior efeito da entrega da DIPJ exercício 2008, ainda que com informações inexatas, foi levar ao conhecimento do fisco a própria omissão cometida pela empresa.

Esse também é o entendimento do Conselho de Contribuintes, expresso nos acórdãos nº 10193144, nº 10807519, nº 10806039, nº 10320943, 10807561, nº 20179515 e nº 10196104.

Ora, não houve intuito de retardar do conhecimento da autoridade administrativa os valores tributáveis, houve apenas a declaração inexata entregue ao Fisco.

Consta dos autos cópia das DCTF apresentadas pela PLASTIBRAX com os valores devidos no exercício de 2008, decorrentes de sua opção pela forma de tributação pelo lucro real.

- Os depósitos bancários não configuram fato jurídico tributário sujeito à incidência do Imposto de Renda., por não se enquadrarem nas definições de fato gerador do art. 43 do CTN.

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ter criado novo fato gerador do IR, visto que reproduziu o disposto no § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 1990,

rechaçado pelos tribunais porque, como lei ordinária, não teria o condão de revogar ou inovar o CTN (lei complementar).

Nesse sentido, dispõe a Súmula nº 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos – TFR e pronunciamentos do STJ no REsp nº 238.357/CE e REsp nº 71794/SP, do TRF no AC nº 199840000009591/PI, AC nº 200001000641025/ MG, AC nº 169688AC nº 93705 e AC nº 200370010001820.

- A quebra do sigilo bancário da PLASTIBRAX pelo Fisco, sem autorização judicial, ofende aos princípios constitucionais do direito à intimidade, à vida privada, ao sigilo de dados e ao princípio da inafastabilidade da prestação jurisdicional.

- A aplicação da multa de 150% é abusiva e configura confisco

[...]

O sujeito passivo alega equívocos na apuração da exigência eis que a maior parte dos valores teria origem em transferências entre contas de mesma titularidade ou representariam empréstimos contraídos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF prolatou o Acórdão 03-42.421 dando parcial provimento ao recurso para acatar parte das alegações quanto a depósitos que representariam transferências entre contas de mesma titularidade. Da parte exonerada foi interposto recurso de ofício.

Devidamente cientificado, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário ratificando em essência as razões expedidas na peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto - Relator

No que se refere ao recurso de ofício, tendo em vista que a autuação envolveu omissão de receitas decorrente de depósitos bancários sem comprovação de origem, a atividade julgadora consistiu fundamentalmente num juízo de valoração probante em relação às justificativas apresentadas para demonstrar a procedência dos valores.

Nesse ponto, a decisão recorrida foi extremamente criteriosa identificando e acatando os valores que restaram demonstrados como transferência de mesma titularidade, em procedimento que não merece qualquer ressalva.

Sendo assim, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

O recurso voluntário é tempestivo e foi interposto por signatário devidamente legitimado, motivo pelo qual dele conheço.

No que se refere à imputação da responsabilidade importa preliminarmente definir o alcance dos dispositivos que regem a matéria.

Sob esse prisma, esclareça-se que a solidariedade prevista no art. 124, do CTN, não é um mecanismo de eleição de responsável tributário. Em outras palavras, não tem o condão de incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já o compõem.¹

Tanto é assim, que o dispositivo em comento não integra o capítulo do CTN que trata da responsabilidade tributária.

Assim, a definição da sujeição passiva deve ocorrer em momento anterior ao estabelecimento da solidariedade. Ainda que tal assertiva tenha características de obviedade, seu escopo dirige-se à ressalva da fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do CTN; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.

Em regra, deve-se buscar a responsabilidade tributária enquadrando-se o fato sob exame em alguma das situações previstas nos arts. 129 a 137, do CTN. Já a solidariedade obrigacional dos devedores prevista no inciso I, do art. 124 é definida pelo interesse comum ainda que a lei seja omissa, pois trata-se de norma geral.

Por outro lado, definida a responsabilidade com base no enquadramento em alguns dos dispositivos do art. 135, do CTN (normalmente o inciso III) é cabível a aplicação em conjunto com o art. 124, II do mesmo diploma legal, para definir que essa responsabilidade é solidária ainda que, reconheço, o tema não é pacífico na doutrina.

¹ Derzi, Misabel Abreu. Atualização da obra de Aliomar Baleeiro. Direito Tributário Brasileiro. 11ª ed. Rio de Janeiro: Forense, p. 729

Entretanto, conforme entendimento sobre o qual não há qualquer divergência na doutrina ou na jurisprudência, o inciso III, do art. 135 é direcionado àquelas pessoas que exercem de fato a administração da pessoa jurídica e nesse exercício praticam o ato infracional previsto no dispositivo em comento.

Não basta ter sido beneficiado pela infração cometida. Tal circunstância pode, em tese, até gerar consequências na esfera penal mas, sem a prova do poder de gerência e da prática do ato, não pode haver o enquadramento no inciso III, do art. 135, do CTN.

Mais ainda, o artigo 135 só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.

Importante destacar que a infração à lei capaz de gerar a responsabilidade do administrador é aquela de natureza societária. Afinal, o que objetiva este artigo é justamente responsabilizar o administrador que age à revelia dos interesses da sociedade, e a forma com a qual ele age de tal modo é descumprindo as normas societárias que prescrevem que a sua atuação deve observar os interesses da empresa, dentro de determinados limites.²

Sob essa ótica, com todo respeito à autoridade lançadora entendo que não houve a precisa identificação da prática de atos pelo sócio administrador que justificasse a responsabilização nos moldes supra explicitados.

Assim, voto por acolher o recurso voluntário no que se refere à exclusão do coobrigado do pólo passivo da relação jurídico-tributária.

A arguição de que as RMFs foram expedidas sem elaboração do relatório prévio de que trata o Decreto nº 3.724/01 mostra-se absolutamente improcedente. A solicitação de emissão de RMF elaborada pela autoridade lançadora (fls. 183/187) traz em seu bojo o relatório com as razões tidas como pertinentes para justificar a emissão dos documentos, conforme abaixo transcrito:

² BARCELOS, Soraya Marina. A responsabilidade dos administradores prevista no art. 135, III do CTN: hipótese de responsabilidade solidária, subsidiária ou exclusiva?. Jus Navigandi, Teresina, ano 16, n. 3089, 16 dez. 2011 . Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/20662>>. Acesso em: 23 dez. 2013.

RELATÓRIO

A empresa acima discriminada declarou, por intermédio da Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) do ano-calendário de 2007, não ter auferido receitas de espécie alguma. Contudo, nas DCPMFs apresentadas pelas instituições financeiras, consta movimentação financeira superior a R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais) em contas bancárias de titularidade do contribuinte.

Como a CPMF incide sobre os débitos havidos nas contas correntes, tem-se que tal movimentação é indicativo de gastos e/ou investimentos bem superior à receita bruta declarada pelo contribuinte, ou seja, bem superior a sua renda disponível.

O contribuinte recebeu em 24/02/2010 o Termo de Início do Procedimento Fiscal datado de 19/02/2010, emitido em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0120100-2009-01188-1, o qual solicitava que fossem apresentados os extratos da movimentação financeira bancária da empresa no prazo de vinte dias.

Decorrido este prazo, o contribuinte não apresentou os documentos solicitados, nem se manifestou a respeito, o que enseja a presente solicitação de emissão de RMF, nos termos do art. 3º, inciso V, e do art. 4º, §§ 2º, 4º, 5º e 6º, todos do Decreto nº 3.724/2001.

Conforme transcrição supra, estão perfeitamente identificadas as razões e o enquadramento legal que embasam o requerido. Assim, **ainda que a recorrente tenha trazido extensos argumentos em sentido contrário, são totalmente infundadas as alegações de que os extratos bancários teriam sido obtidos de forma ilícita e que não poderiam ser admitidos como prova.**

O fornecimento de informações bancárias pelas instituições financeiras à autoridade fiscalizadora não constitui quebra de sigilo, nos termos do inciso III, do § 3º, do artigo 1º da Lei Complementar nº 105/01, observadas as disposições do artigo 6º dessa mesma norma. Com previsão expressa, não há ilegalidade na obtenção dessas informações:

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

(.....)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

(.....)

III – o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;

(.....) (grifo acrescido)

Por sua vez, a Lei nº 10.174/01 deu nova redação ao art. 11 da Lei nº 9.311/96 de forma a permitir que as informações bancárias fossem utilizadas na constituição de crédito tributário relativo a outros tributos administrados pela Receita Federal, além da CPMF:

Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 11.....

....."

"§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações

prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores." (NR)

(grifo acrescido)

Registre-se que em recente julgamento (24/02/2016) o STF manifestou-se em repercussão geral pela constitucionalidade das normas que autorizam a disponibilização pelas instituições financeiras de informações bancárias ao Fisco (RE 601314/SP):

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISICÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01. 1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo. 2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira. 3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo. 4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisicão de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal. 5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional. 6. Fixação de tese em relação ao item "a" do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: "O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever

de sigilo da esfera bancária para a fiscal”. 7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento

O sujeito passivo sustenta a impossibilidade de tributação com base exclusivamente em extratos bancários. Tal entendimento já foi superado desde o advento do art. 42, da Lei nº 9.430/96 que estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

Registre-se que a jurisprudência apresentada pela recorrente analisou casos anteriores ao advento do diploma legal supra mencionado. Não há que se falar na necessidade de quaisquer outros elementos para caracterizar o ilícito como a comprovação dos valores depositados como renda consumida. Veja-se a Súmula CARF nº 26:

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

Quanto à formalização da exigência, sustenta a recorrente que os valores de receita informados à Fiscalização estadual foram reconhecidos pela autoridade lançadora como integrantes dos depósitos autuados e, sendo identificados, não poderia ser tributados sob a égide do art. 42, da Lei nº 9.430/96.

A arguição da defesa traz algumas impropriedades. A primeira delas consiste na afirmativa de que os valores mencionados representariam depósitos identificados. A identificação mencionada na norma é aquela pela qual um depósito específico é vinculado a uma determinada origem, seja uma operação de venda, uma transferência ou qualquer outra operação. NENHUM dos depósitos tributados possui essa característica.

Outra impropriedade tem origem no fato de que as receitas informadas nas guias estaduais não foram oferecidas à tributação no âmbito federal. Assim, caberia sem dúvida que fossem incluídas nas autuações de que tratam os autos. Lembrando que a apuração do resultado foi feita na modalidade do lucro arbitrado, mesmo que por hipótese, e apenas por hipótese, parte dos depósitos tivesse sido identificada, ainda assim não haveria diferença na formalização da exigência pois o arbitramento envolve a totalidade da receita auferida pela pessoa jurídica. Em outras palavras, o arbitramento não “coexiste” com outras modalidades de apuração.

Com base nos parágrafos anteriores, cai por terra também a afirmativa de que não caberia a aplicação do percentual de arbitramento sobre os depósitos bancários representativos das receitas que o sujeito passivo – equivocadamente – afirma terem sido identificadas.

Em relação à base tributável, após a decisão de primeira instância remanesceu nos autos o valor de R\$ 43.875.252,49 referente a depósitos não comprovados no Banco do Brasil, Bradesco e Banco Safra. **Ressalte-se que, de acordo com o exposto em**

momento anterior deste voto, não cabe a “dedução” nesse montante dos valores informados nas guias estaduais.

No que se refere ao **Banco do Brasil**, com base nas alegações do sujeito passivo a decisão de primeira instância acatou os valores sob a rubrica “DEP. CHEQUE LIBERADO” que tivessem lançamentos complementares a débito e a crédito sob as rubricas “DELBL. DEPÓSITO” ou “EST.DEP.” Nesse critério, do montante de R\$ 332.991,19 suscitado pela defesa o acórdão recorrido acatou R\$ 208.918,79.

Em sede recursal, a interessada afirma que parte desse valor (R\$ 35.671,30) corresponderia a situações nas quais os desbloqueios de depósito seriam referentes a mais de um cheque o que se aplicaria também a alguns casos em que o lançamento “DEP. CHEQUE LIBERADO” poderia se referir a mais de um cheque.

Nesse caso, o sujeito passivo não comprovou as alegações. Considerando que o Órgão julgador de primeira instância aplicou um critério coerente com as argumentações de defesa e justificou o motivo da não aceitação de alguns valores, voto por manter o valor de R\$ 35.671,30 na base tributável.

Também no que se refere ao valor de R\$ 88.401,10, não foram comprovadas as alegações. Tanto na planilha elaborada pelo Fisco com base nos extratos bancários como naquela trazida aos autos na impugnação, os depósitos correspondentes a esse valor estão devidamente identificados sob a rubrica “DEP. CHEQUE LIBERADO” e, em relação a eles, não foi identificada a contrapartida. Mantém-se o lançamento sobre esse valor.

Quanto às transferências eletrônicas (TED TRANS. ELETR. DISPONIV.) assiste razão ao sujeito passivo. De fato, os extratos bancários indicam a correspondência de datas e valores na transferência de mesma titularidade. Exclui-se, portanto, da exigência o valor de **R\$ 140.000,00**.

No que se refere ao **Bradesco**, os depósitos reconhecidos como oriundos de transferência de outras contas da empresa devem ser excluídos do lançamento. Não cabe o juízo de valor quanto ao fato desses valores não terem sido tributados em momento anterior pois tal análise deveria ser feita nos depósitos originais de onde foi feita a transferência.

Sendo assim, exclui-se do lançamento os valores correspondentes à rubrica “TED TRANSF ELET. DISP* REMET.PL” (documento 6 da impugnação) exceto aquele onde o histórico não identifica o remetente, conforme ressaltado na decisão recorrida (R\$ 74.400,00, em 19/11/2007). Dá-se provimento para excluir o montante de **R\$ 9.977.400,06** (R\$ 10.051.800,06 – R\$ 74.400,00).

O mesmo raciocínio aplica-se aos valores indicados no documento 7 da impugnação sob as rubricas “PLASTI DOC D”, “PLASTIBRAX I C I A LTDA”, “DOC D”, “PLASTIBRAX IND COM I”, “DEPOSITO CHQ COR BANC PLASTIBR”, “RECEBIMENTO TED E”, “TRANSF ENTRE AGENC DINH PLASTI”, no montante de **R\$ 177.789,74** (os demais valores indicados no doc. 7 no montante de R\$ 309.865,74 foram acatados pela decisão recorrida) que também referem-se a transferência de mesma titularidade e devem ser excluídos do lançamento.

Quanto ao **Banco Safra**, pelo exame dos extratos da conta tida como principal (de onde foram extraídos os valores tributados) parece-me razoável a alegação de que parte dos valores refere-se à transferências entre contas de mesma titularidade. O próprio histórico do lançamento induz a essa conclusão eis que os valores em questão foram

depositados sob as rubricas “LIB. VINCULADA”, “ TRANSF.TB” ou “TRANSF. AUT. CRÉD.”

Nos depósitos sob a rubrica “TRANSF. AUT. CRÉD.” o extrato faz referência ao nº do documento que representa a denominada conta garantida de titularidade da empresa nessa mesma instituição financeira (1205457) Indubitável, portanto, tratar-se de circulação de numerário entre contas de mesma titularidade.

Para as situações sob a rubrica “LIB. VINCULADA” e “TRANSF.TB”, ainda que nem todos os lançamentos possuam o indicativo das contas vinculadas (1272634 e 1272642) ou garantida (1205457) o próprio histórico do lançamento induz à conclusão de que se trata de simples transferência entre contas da interessada.

Na linha do exposto em relação ao Bradesco, não cabe juízo de valor quanto ao fato desses valores não terem sido tributados em momento anterior, pois tal análise deveria ser feita nos depósitos originais que alimentaram as contas de onde foi feita a transferência.

Sendo assim, voto por excluir da base tributável os valores correspondentes a “LIB. VINCULADA” (R\$ 540.078,58); “TRANSF.TB” (R\$ 715.972,79) e “TRANSF. AUT. CRÉD.” (R\$ 101.886,55).

Considerando que as razões de defesa e as planilhas apresentadas pelo sujeito passivo foram devidamente analisadas, com provimento de parte significativa do recurso em relação às alegações de transferência de valores entre contas de mesma titularidade, não se justifica a realização da diligência pleiteada. Os elementos constantes dos autos foram suficientes para a formação da convicção deste julgador.

Em relação à aplicação da multa qualificada, considero correta a imputação. A entrega das declarações do IRPJ zeradas não representam simplesmente uma inexatidão, como quer ver a recorrente, mas uma conduta dolosa principalmente diante do fato de que foram declaradas receitas nas guias de ICMS. Não há como se alegar simples e conveniente engano na prestação das informações quando se sabe que os valores lançados no Livro de ICMS permitem o aproveitamento de eventuais créditos gerados nas operações enquanto os dados disponibilizados ao Fisco Federal tratam exclusivamente de valores tributáveis.

Nesse sentido foi consolidada a jurisprudência dessa Corte:

Acórdão 1301-001.456:

OMISSÃO DE RECEITAS. DIVERGÊNCIA ENTRE A RECEITA DECLARADA NA DIPJ E A RECEITA APURADA PELO FISCO ATRAVÉS DAS GIA/ICMS. Caracteriza-se como prova direta da omissão de receitas a divergência apurada pelo Fisco na comparação entre a receita declarada pelo sujeito passivo nas DIPJs, com valores totalmente zerados, e o valor de suas receitas, obtido em face das informações prestadas pela própria autuada à Fazenda Estadual de São Paulo, quando do preenchimento das Guias de Informação e Apuração (GIA) do ICMS paulista, mormente quando a fiscalizada não atende às intimações para apresentar seus livros ou sua escrituração de modo a infirmar o trabalho fiscal, sendo lícita a obtenção de tal

prova por meio de celebração de convênio de cooperação fiscal entre as Fazendas Públicas.

MULTA. QUALIFICAÇÃO. PROCEDÊNCIA. Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado do contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação sobre os valores apurados da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Acórdão 1101-001.226:

MULTA QUALIFICADA. Procedente a aplicação da multa de ofício qualificada pelo evidente intuito de fraude quando comprovadas: (i) a simulação do contrato social da empresa autuada, pela interposição de pessoas no lugar dos reais sócios, administradores e beneficiários das atividades; (ii) a sonegação de tributos, tendo em conta a sistemática e reiterada prática de omissão de receitas apurada em face: (ii.1) do Parecer Contábil oferecido à Justiça Federal para contraditar a acusação de se tratar de empresa de fachada; (ii.2) das Guias de Informação e Apuração do ICMS - GIA apresentadas ao Fisco Estadual; e (ii.3) dos depósitos bancários nas contas correntes de titularidade da empresa, sem comprovação da causa ou operação que teria dado origem aos recebimentos; e (iii) o conluio entre os fabricantes e os sócios de fato da empresa autuada, na apropriação e partilha do IPI devido, com base em liminares judiciais.

No que se refere à suposta natureza de confisco do percentual de multa, trata-se de arguição de inconstitucionalidade das normas que estabelecem a incidência dessa penalidade, tema esse ao qual falece competência a esta Corte para apreciação, nos termos da Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, enquanto não houver manifestação definitiva do STF ou STJ em sentido contrário, é impossível negar-se aplicação a dispositivos legais plenamente inseridos no ordenamento jurídico pátrio.

De todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir o coobrigado Sergio Antonio de Santana Roriz da relação jurídico tributária e deduzir da base tributável o valor de **R\$ 11.653.127,72**.

Para subsidiar a autoridade responsável pela execução da decisão no sentido de obter os valores trimestrais excluídos da exigência, o valor supra deve ser assim decomposto:

Banco do Brasil: R\$ 140.000,00:

Ver Item 242 do recurso voluntário onde estão explicitados três depósitos indicativos de TEDs oriundos de outras contas da interessada, sendo dois no primeiro trimestre no total de R\$ 45.000,00 e um no quarto trimestre no valor de R\$ 95.000,00.

Bradesco: R\$ 10.155.189,80:

Desse montante, o valor de R\$ 9.977.400,06 representa os depósitos indicados no Documento 6 da impugnação (total de R\$ 10.051.800,06) , com exceção do depósito de R\$ 74.400,00 em 19/11/2007 que foi tido como não comprovado.

O valor de R\$ 177.789,74 está explicitado no Documento 7 da impugnação representado pelos depósitos sob a rubrica de PLASTI DOC D”, “PLASTIBRAX I C I A LTDA”, “DOC D”, “PLASTIBRAX IND COM I”, “DEPOSITO CHQ COR BANC PLASTIBR”, “RECEBIMENTO TED E”, e “TRANSF ENTRE AGENC DINH PLASTI. Para que fique mais claro, **NÃO** estão incluídos nesse montante os depósitos sob a rubrica “DOC CREDITO AUTOMÁTICO* PLASTI” (R\$ 12.500,00) e “OPERAÇÃO CAPITAL GIRO” (R\$ 297.365,74) que já haviam sido excluídos pela decisão de primeira instância.

Banco Safra: R\$ 1.357.937,92:

- R\$ 548.078,58 estão explicitados sob a rubrica “LIB. VINCULADA” na planilha a que se refere o item 12 da impugnação;

- R\$ 715.972,79 estão explicitados sob a rubrica “TRANSF. TB” na planilha a que se refere o item 13 da impugnação; e:

- R\$ 101.886,55 estão explicitados sob a rubrica “TRANSF.AUT. CRÉD.” na planilha a que se refere o item 14 da impugnação;

(assinado digitalmente)
Leonardo de Andrade Couto - Relator