



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



**Processo nº** 10314.728014/2013-34  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-002.764 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 16 de agosto de 2023  
**Recorrente** REVOCAR DISTRIBUIDORA DE AUTO PECAS EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 01/02/2013

**EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. NÃO RESPOSTA A INTIMAÇÃO. MULTA.**

A falta de resposta a intimação da fiscalização para prestação de esclarecimentos é hipótese de embaraço à fiscalização nos termos do art.107, IV, alínea “c” do Decreto-lei nº37/66 com a redação dada pelo art.77 da Lei nº10.833/03.

**PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO . PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE.**

Os princípios constitucionais da vedação ao confisco e da proporcionalidade são dirigidos ao legislador e ao controle jurisdicional da constitucionalidade. A multa legalmente prevista não pode ser afastada pela administração tributária por alegação de inconstitucionalidade. Súmula Carfnº2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira (Presidente), Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (relatora) e Ricardo Rocha de Holanda Coutinho.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão n.º 104-000.826, proferido pela 6ª Turma da DRJ04, que decidiu por julgar improcedente a impugnação, mantendo a exigência de R\$ 5.000,00 por multa por embaraço à fiscalização.

Por bem relatar os fatos, faço uso do relatório da DRJ, conforme abaixo:

Em 06.08.2013 foi lavrado auto de infração, contra a empresa Revocar Distribuidora de Auto Peças Ltda., para cobrança de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), prevista no art. 107, inciso IV, alínea “c”, do Decreto-Lei n.º 37 de 18 de novembro de 1966, pelo não atendimento à intimação para apresentação de documentação fiscal e contábil, no curso de procedimento de fiscalização.

Passo a relatar de forma resumida, o contido na Descrição dos Fatos e Enquadramento(s)

Legal (is) do Auto de Infração.

1) Em 01.02.2013, foi dada ciência, por via postal, do Termo de Início de Fiscalização e Intimação SEFIA III n.º **029/2013**, sendo dado à empresa Revocar um prazo de dez dias para apresentação de documentos de interesse da fiscalização.

2) Tendo em vista o não atendimento à citada intimação, foi enviado, em 20.02.2013, o Termo de Intimação Fiscal n.º **061/2013** ao endereço da Revocar, reintimando-a a apresentar a documentação que fora solicitada pelo Termo n.º 029/2013. A correspondência retornou com o seguinte motivo: “número inexistente”.

3) Uma nova tentativa de intimação se deu em 27.02.2013 com o envio ao endereço da Revocar, cadastrado nos sistemas da RFB, do Termo de Intimação Fiscal n.º **066/2013**, mas a correspondência mais uma vez retornou com a informação “endereço inexistente”.

4) No intuito de se obter os documentos necessários aos trabalhos de fiscalização, foram enviados os Termos de Intimação n.º **076/2013** e **077/2013** aos sócios da Revocar, respectivamente Eusa Reis de Freitas e Enio Reis da Silva, tendo o primeiro termo de intimação retornado com a informação “mudou-se”, enquanto que o segundo foi entregue em 11.03.2013.

5) Afixou-se, ainda, o **Edital de Intimação n.º 04**, de 06.03.2013, no saguão da IRF/SPO, intimando a Revocar a comparecer no Serviço de Fiscalização Aduaneira III para tomar ciência dos Termos de Intimação n.º 061/2013 e 066/2013.

6) Em 18.03.2013, foi recebida pela fiscalização, correspondência encaminhada pela Revocar, identificada como “Contra-Notificação” às intimações enviadas pela fiscalização, de onde se extrai o seguinte trecho.

2) No mais, consigna-se que a questão quanto à entrega da documentação solicitada está sub judice, e aguarda-se o pronunciamento judicial, quanto à suspensão do procedimento fiscalizatório.

7) Em 19.03.2013, foi indeferida a liminar solicitada pela Revocar em sede de ação de mandado de segurança, que havia sido impetrado em 15.02.2013. Transcrevem-se trechos da referida decisão.

*Trata-se de mandado de segurança, pelo qual a impetrante pleiteia obter a concessão de liminar para “suspender o procedimento fiscalizatório, inibindo-se qualquer sanção, até o trânsito em julgado da presente ação”. Ao final, postula pela concessão de segurança, para “determinar a ilegalidade do ato impugnado, inibindo-se toda e qualquer exigência de apresentação de extratos bancários e contas correntes mantidas pela impetrante”, (...)*

*Partindo-se da premissa de que o contribuinte realizou as declarações corretas e verdadeiras de seus dados financeiros, é evidente que não sofrerá qualquer surpresa indesejável ao final do procedimento fiscal instaurado. Ademais, tratando-se de pessoa jurídica, a própria legislação empresarial e tributária exige a guarda, pelo prazo de 5 anos, dos livros contábeis e fiscais detalhados sobre a sua situação financeira. Ainda, o*

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

*Não vislumbro, portanto, nenhuma ilegalidade ou abuso de poder praticado pela autoridade impetrada. Não há violação ao direito da intimidade e sim cumprimento do dever de fiscalização pela Administração Tributária. Outrossim, caso seja lavrado algum auto de infração, terá o contribuinte oportunidade de defesa, mediante impugnação no prazo legal, tudo de acordo com a legislação que rege a matéria. Isto posto, INDEFIRO o pedido de liminar, por ausência de seus pressupostos, notadamente o *fumus bonis iuris*.*

8) Tendo em vista o indeferimento da liminar, foram enviados os termos de intimação a seguir relacionados, para que fossem entregues os documentos solicitados por meio do Termo de Intimação n.º 029/2013:

- Termo de Intimação n.º **090/2013**, enviado à Revocar, que retornou em 20.03.2013 com a informação “número inexistente”;

\_ Termo de Intimação n.º **091/2013**, enviado para Euza Reis Freitas, que retornou com a informação “ausente”;

- Termo de Intimação n.º **092/2013**, enviado para Enio Reis da Silva, que foi entregue em 22.03.2013.

9) Em 28.03.2013, a Revocar encaminhou à fiscalização, cópia do agravo de instrumento que havia interposto contra o indeferimento da liminar.

10) Tendo em vista que, em 17.04.2013, foi publicado despacho mantendo a decisão que indeferiu a liminar, foram enviados os termos de intimação a seguir relacionados, para que fossem entregues os documentos solicitados por meio do Termo de Intimação n.º 029/2013:

- Termo de Intimação n.º **156/2013**, enviado à Revocar, em 08.05.2013, e mais uma vez foi devolvido pelos Correios com a informação “número inexistente”;

- Termo de Intimação n.º **157/2013**, enviado para Eusa Reis Freitas, entregue em 13.05.2013;

- Termo de Intimação n.º **158/2013**, enviado para Enio Reis da Silva, entregue em 13.05.2013.

11) Em 22.05.2013, foi recebida pela fiscalização, correspondência encaminhada pela Revocar, identificada como “Contra-Notificação” às intimações enviadas pela fiscalização, de onde se extrai o seguinte trecho.

*2) No mais, consigna-se que a questão quanto à entrega da documentação solicitada está sub judice, e aguarda-se o pronunciamento judicial, quanto à suspensão do procedimento fiscalizatório.*

*3) informa que não houve sentença ou julgamento do mérito do mandado de segurança impetrado, sendo certo que a entrega dos documentos impugnados implicarão inevitavelmente na PRÓPRIA PERDA DE OBJETO DA AÇÃO.*

12) Em 18.06.2013, foi publicada a sentença que denegou a segurança pleiteada, julgando extinto o processo.

13) Vê-se que, mesmo diante de inúmeras intimações para que a Revocar apresentasse a documentação necessária a realização da fiscalização, nenhum documento foi entregue, tendo a Revocar preferido judicializar a questão, ao que tudo indica com finalidade de ver alguns créditos serem alcançados pela decadência.

14) Ressalte-se que não foram solicitados somente extratos bancários à Revocar.

Também foram solicitadas cópias dos RG e CPF dos sócios, cópias dos documentos constitutivos da empresa, bem como arquivos contábeis e notas fiscais. No entanto,

apesar da Revocar, no âmbito do judiciário, questionar o pedido para apresentação dos extratos bancários, nenhum documento foi entregue à fiscalização até o momento.

15) A Revocar, quando apresentou alguma satisfação à fiscalização, o fez por meio de “contra-notificações”, com o errôneo entendimento de que o procedimento fiscalizatório estaria suspenso simplesmente pelo fato de ter sido impetrada a ação judicial. No entanto, em nenhum momento a fiscalização recebeu notificação da justiça para suspender o procedimento fiscal.

16) Donde conclui-se:

*Sendo assim, pela negativa de apresentação da documentação contábil e fiscal da empresa, com claro intuito de dificultar a fiscalização aduaneira, aplica-se a multa do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, artigo 107, IV, “c”, no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).*

A ciência do Auto de Infração foi dada por via postal em 12.08.2013.

**Da Impugnação** Em 30.08.2013, foi apresentada a impugnação de fls. 110/114, que de forma resumida passo a relatar.

1) No procedimento de fiscalização instaurado contra a impugnante, a autoridade administrativa buscou a obtenção de dados bancários dos anos de 2008 e 2009, protegidos por sigilo, sem amparo judicial e sem o devido processo legal, infringindo, por via reflexa, o devido processo administrativo, que é regido pelos Princípios da Administração Pública, conforme art. 37, *caput*, da Constituição Federal.

2) Para que a fiscalização não ficasse sem resposta, a impugnante informou que a legalidade da exigência de documentos protegidos pelo sigilo bancário estava sendo discutida judicialmente, e que aguardava o pronunciamento definitivo da justiça para, de acordo com o que viesse a ser decidido, atender à intimação.

3) Não há que se falar que a impugnante causou embaraço à fiscalização, pois prestou os devidos esclarecimentos quanto à judicialização da questão. O acesso à justiça é direito fundamental previsto no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal. Logo, utilizar ação de Mandado de Segurança, para buscar reparação contra ato que busca lesar seu direito à privacidade, por meio da quebra do sigilo bancário, não se trata de “manobra” ou “escusa” contra a fiscalização, mas de remédio constitucional.

4) Do Pedido:

*EX POSITIS, uma vez caracterizada a ilegalidade do arbitramento da multa, na medida em que a Impugnante jamais embaraçou a D. Fiscalização, requer-se o afastamento da multa arbitrada, na medida em que não houve, em nenhum momento, embaraço à fiscalização, na medida em que a Impugnante apenas busca preservar seus direitos, reservando-se no direito de cumprir decisões judiciais. Requer-se, ainda, a suspensão do procedimento fiscalizatório, inibindo-se qualquer sanção posterior, até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0002679-30.2013.406.6100.*

*Por fim, requer-se que todas as intimações referente ao presente Processo Administrativo sejam feitas em nome do advogado Dr. Edson Almeida Pinto, inscrito na OAB/SP n. 147.390, com endereço na Rua José Maria Lisboa n. 41, 9º andar, CEP: 01423-000, São Paulo/SP, sob pena de nulidade.*

É o que importava relatar.

Ao proferir decisão, a DRJ manteve a multa aplicada por entender que a impugnante não atendeu às intimações dentro do prazo que lhe foi dado, incorrendo na conduta tipificada na alínea “c”, do inciso IV, do art. 107, do Decreto-Lei nº 37/1966, para a qual se prevê aplicação da sanção de multa por ação ou omissão que embarace, dificulte ou impeça a ação da fiscalização aduaneira, inclusive pela não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, à intimação em procedimento fiscal.

A recorrente foi cientificada da decisão proferida pela DRJ em 15/06/2021 e interpôs Recurso Voluntário em 01/07/2021 alegando a que não houve embaraço à fiscalização já que apresentou todas as intimações fazendárias, além de alegar o caráter confiscatório da multa.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade, sendo assim, dele tomo conhecimento.

### 1) DAS ALEGACÕES DE AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Inicialmente, os argumentos que envolvam inconstitucionalidades da Lei (confisco, desproporcionalidade) e ou ilegalidades do Decreto, não são passíveis de fundamentação de acórdão do CARF conforme comandam o art. 26 A do Decreto 70.235/72, bem como a Súmula Carf n.º 2, *in verbis*:

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

### 2) DO EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO

A questão posta em discussão se refere a pertinência e adequação da autuação fiscal imposta a ora recorrente por ter, supostamente, embaraçado ou dificultado a fiscalização e, por isso, ter ficado sujeita a penalidade prevista na alínea "c" e "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pela Lei n.º 10.833/2003.

Quanto ao ato em si, que teria caracterizado, segunda a fiscalização mesmo diante das inúmeras tentativas realizadas pela fiscalização para que a REVOCAR apresentasse a documentação solicitada, afim de que o trabalho de auditoria pudesse ser realizado, a empresa não entregou nenhum dos documentos solicitados, preferindo enveredar-se para as vias judiciais com argumentos de cunho claramente protelatório, objetivando, s.m.j., a decadência de possíveis créditos tributários apurados em irregularidades que a fiscalização pudesse encontrar, já que a documentação solicitada refere-se a operações realizadas nos anos de 2008 e 2009.

Compulsando os autos, verifico que as documentações requeridas pela fiscalização foram:

1. Cópia autenticada dos RG e CPF dos sócios e do administrador da pessoa jurídica;
  2. Cópia autenticada do documento de constituição da empresa e alterações realizadas (todos devidamente registrados na JUCESP);
  3. Extratos de todas as contas-correntes mantidas pela empresa, relativas ao **período de março de 2008 a abril de 2009**;
  4. Arquivos Contábeis (Lançamentos – arquivo 4.1.1, Saldos de Contas – arquivo 4.1.2, Plano de Contas – arquivo 4.9.2 e Centro de Custo/Despesa – arquivo 4.9.3) em meio digital, **dos anos de 2008 e 2009**, de acordo com o formato definido pelo ADE COFINS n.º 15 de 23/10/2001, e validados/gerados pelo programa SINCO - Arquivos Contábeis, fornecido pela RFB no seguinte endereço eletrônico: <http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/SINCO/ArquivosContabeis/programaUmdisco.htm>.
- 
5. Notas fiscais de entrada e saída de mercadorias/serviços **em meio digital**, dos anos de **2008 e 2009, de acordo com o formato definido pelo ADE COFINS n.º 15 de 23/10/2001**, validados e autenticados pelo programa SVA – Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos, fornecido pela RFB no seguinte endereço eletrônico:  
<http://www.receita.fazenda.gov.br/previdencia/arquivosdigitais/default.htm>  
A validação do arquivo deve ser feita através do ícone ADE COFIS 15/2001 (IN 86/2001)/Documentos Fiscais, após a geração dos seguintes arquivos:
    - **“Mestre”** das notas fiscais de entrada e saída de mercadorias/serviços **emitidas pela pessoa jurídica** (valor total, data de emissão, cliente/fornecedor, total de tributos, frete, seguro, etc.). Corresponde ao arquivo “4.3.1” do ADE n.º 15/2001;
    - **“Itens”** das notas fiscais de entrada e saída de mercadorias/serviços **emitidas pela pessoa jurídica** (valor individualizado por item, mercadoria, CFOP, etc.). Corresponde ao arquivo “4.3.2” do ADE n.º 15/2001;
    - **“Mestre”** das notas fiscais de **entrada** de mercadorias/serviços **emitidas por terceiros** (valor total, data de emissão, fornecedor, total de tributos, frete, seguro, etc.). Corresponde ao arquivo “4.3.3” do ADE n.º 15/2001;
    - **“Itens”** das notas fiscais de **entrada** de mercadorias/serviços **emitidas por terceiros** (valor individualizado por item, mercadoria, CFOP, etc.). Corresponde ao arquivo “4.3.4” do ADE n.º 15/2001;
    - **Cadastro de Pessoas Jurídicas e Físicas**, que é utilizado para identificar clientes, fornecedores, transportadores, destinatários, entre outros. Essas informações complementam aquelas presentes nos demais arquivos. Corresponde ao arquivo “4.9.1” do ADE n.º 15/2001;
    - **Tabela de Natureza da Operação**, que é utilizada para complementar o Código Fiscal da Operação (CFOP) presente nos demais arquivos. Corresponde ao arquivo “4.9.4” do ADE n.º 15/2001;
    - **Tabela de Mercadorias/Serviços**, que é utilizada para identificar as mercadorias e serviços relacionados nos demais arquivos. Corresponde ao arquivo “4.9.5” do ADE n.º 15/2001.

Obs.: A obrigatoriedade e o formato de entrega dos arquivos digitais é estabelecida na IN SRF n.º 86/01, de 22/10/01, no ADE COFIS n.º 15/01, de 23/10/01, e, para o caso das pessoas jurídicas obrigadas à escrituração digital, na IN RFB n.º 787/07, de 19/11/07.
  6. Notas fiscais **impressas** de entrada de mercadorias, relativas ao **período de março de 2008 a abril de 2009**, referente as compras de mercadorias da empresa LIMIAR DISTRIBUIDORA IMP E EXP LTDA, CNPJ 02.306.044/0001-70.

Não obstante os argumentos da recorrente afirmar que a questão posta em exame é a exigência de documentos atinentes ao sigilo bancário da empresa Recorrente, entendo de maneira diversa.

Extratos bancários até estão cobertos pelo sigilo fiscal e gozam de proteções jurídicas peculiares, mas notas fiscais e arquivos contábeis podem e devem ser apresentados à fiscalização para que a função precípua exercida pelo órgão possa se concretizar.

Eis a razão, inclusive, da existência do tipo de embaraço à fiscalização. A tipicidade em evidência consiste no dever jurídico de prestar informação à autoridade aduaneira imprescindível para a fiscalização do contribuinte.

Com isso, não é toda e qualquer “não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal” que resultará no cometimento da infração em apreço, mas apenas a falta de resposta à intimação realizada no curso do procedimento fiscal e desde que reste configurada a ocorrência de embaraço, dificuldade ou impedimento à realização da ação de fiscalização aduaneira.

No meu entender, a cada solicitação feita pela fiscalização, o ora recorrente anexava cópias de agravos em razão de ações judiciais interposta sobre a matéria. Que, diga-se de passagem, é direito seu recorrer ao judiciário quando achar pertinente, sendo, esta uma garantia constitucional.

Contudo, as apresentações de demonstrativos contábeis e notas fiscais não eram feitas, sem qualquer argumento plausível para tanto.

O objeto da presente controvérsia limita-se à discussão acerca da legalidade da aplicação da multa por embaraço ou impedimento à ação da fiscalização, inclusive não atendimento à intimação, capitulada na alínea “c” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei n.º 10.833, de 2003, que segue transcrita:

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (...) IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (...) c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embaraçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal; [...]; (grifos não originais)

Analisando esse dispositivo, observo que a penalidade se dirige ao ato de embaraçar, dificultar ou impedir a ação fiscal por qualquer forma, sendo um exemplo dessas formas – a que o legislador devotou especial atenção - o não atendimento a uma intimação fiscal. Assim, sem passar despercebida, inclusive, a topologia do dispositivo normativo acima transcrito, o fato de não apresentação de resposta à intimação somente caracterizaria o presente tipo infracional quando restasse claro o embaraço, a dificuldade ou o impedimento à ação de fiscalização aduaneira advindo de tal omissão.

Isso porque, se o procedimento de fiscalização em apreço tinha por objetivo a análise de suposta interposição fraudulenta, somente a falta de resposta à intimação fiscal que resultasse no embaraço, dificuldade ou impedimento a esse procedimento fiscal configuraria a infração em tela, que no meu entender, é exatamente o que se observa no caos em apreço, já que as notas fiscais e demonstrativos contábeis não foram apresentados.

E ainda que a interposição fraudulenta não reste configurada em autos apartados, o elemento típico do embaraço à fiscalização é autônomo e resta configurado nos autos.

Com fulcro nas razões supra expedidas, **voto no sentido de rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.**

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta

Fl. 8 do Acórdão n.º 3002-002.764 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10314.728014/2013-34