



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

Processo nº	10325.000869/2009-91
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1402-003.000 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	10 de abril de 2018
Matéria	IRPJ
Recorrente	F. BARBERINO PEREIRA - EPP
Recorrida	FAZENDA PÚBLICA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

DECADÊNCIA. SIMPLES. IRPJ e CONTRIBUIÇÕES. FATO GERADOR COM PERIODICIDADE MENSAL. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, NO CASO DE PAGAMENTO, OU DO ART. 173, I, DO CTN, NO CASO DE INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO OU NA OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Os impostos e contribuições devidos mensalmente pelas empresas optantes pelo SIMPLES sujeitam-se ao regime do lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário é de 5 (cinco) anos contados do fato gerador mensal, no caso da existência de pagamento (art. 150, § 4º, do CTN), ou do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN), no caso de inexistência de pagamento ou ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

SIGILO BANCÁRIO. LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001. INCONSTITUCIONALIDADE. INVIABILIDADE DE DECLARAÇÃO NO CURSO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Se o Supremo Tribunal Federal não pacificou as controvérsias sobre a constitucionalidade da Lei Complementar nº 105/2001, não cabe a este contencioso administrativo fiscal, jungido ao princípio da legitimidade, legalidade e constitucionalidade das leis, apreciar tal questão, sob pena de a Administração Fiscal usurpar a competência da Suprema Corte. Por esse e outros motivos, foi publicada a Súmula CARF nº 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.*”

IMPOSTO DE RENDA E TRIBUTOS DECORRENTES. OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE

COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REGIME DA LEI N° 9.430/96. POSSIBILIDADE.

A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos ou receitas omitidos, sujeitos à imposição tributária do IRPJ e dos demais tributos decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Demetrius Nichele Macei, Marco Rogerio Borges, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Evandro Correa Dias, Edgar Bragança Bazhuni e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil que decidiu reduzir parcialmente as exigências perpetradas nos Autos de Infração (ano-calendário 2004), em relação aos créditos atingidos pela decadência (janeiro a maio de 2004) nos termos do artigo 150, parágrafo 4 do CTN.

O Auto de Infração trata de omissão de receita, constatada por meio de extratos bancários, nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96.

Assim, foi lavrado Auto de Infração em 05/06/2009 (fl. 418 e seguintes), com ciência postal em 10/06/2009 (fl. 576).

Ao contribuinte foram imputadas as infrações descritas abaixo, com multa de ofício ordinária no percentual de 75% sobre os tributos lançados:

1. omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no importe total de R\$ 9.066.899,55, no ano-calendário 2004;
2. diferença entre o valor do Simples calculado pela fiscalização (tomando por base os percentuais incidentes sobre a receita bruta, considerando a adição das receitas omitidas do item precedente) e o valor pago pelo contribuinte.

Em face das infrações acima, a autoridade fiscal lançou os tributos apurados (IRPJ, CSLL, Cofins, PIS/Pasep e Contribuição Previdenciária Patronal).

Para evitar repetições utilizei a parte do relatório do v. acórdão recorrido, abaixo colacionado:

Intimado a apresentar os livros fiscais e extratos bancários, o fiscalizado atendeu a intimação.

De posse dos extratos bancários, a fiscalização observou que a movimentação financeira no ano-calendário 2004 (R\$ 10.024.671,60) era incompatível com os valores declarados como Receita Bruta na PJSI/2005 (R\$ 957.772,05), bem como com os valores constantes na escrituração do contribuinte.

Daí a fiscalização intimou o contribuinte, em 06/04/2009, a comprovar a origem dos depósitos bancários nas contas dos bancos Brasil e Bradesco, do ano-calendário 2004, assinando-lhe, para tanto, um prazo de 20 dias (fl. 67). Em 27/04/2009, a empresa solicitou uma prorrogação de 30 dias, o que foi deferida pela fiscalização, advertindo-o que não seria mais concedida dilação de prazo. Em 27/05/2009, o fiscalizado solicitou mais 15 dias, quando a fiscalização deferiu 07 dias. Em 03/06/2009, a fiscalizada protocolou novo pedido de dilação, de 30 dias, o que foi indeferido pela autoridade fiscalizadora.

À míngua da comprovação da origem dos depósitos bancários, a fiscalização, com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430/96, encerrou o procedimento fiscal, imputando-lhe uma

omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, consubstanciada pela diferença entre o total dos depósitos bancários (R\$ 10.024.671,60) e a receita bruta declarada na PSJI/2005 (R\$ 957.772,05). Adicionalmente, considerando esta omissão de receitas citada, a fiscalização majorou os percentuais de incidência sobre a receita bruta declarada (fl. 423), imputando ao fiscalizado às diferenças entre os tributos apurados com os novos percentuais sobre a receita bruta declarada e os valores pagos mensalmente (fls. 425 a 429).

1. a quebra do sigilo bancário do contribuinte, na forma da Lei Complementar nº 105/2001, viola o direito à privacidade, à intimidade e ao sigilo, garantidos constitucionalmente;

2. o uso de presunções legais não afronta a segurança jurídica quando forem indispensáveis em face da impossibilidade de produção de prova direta, respeita-se a legalidade e existam fortes indícios, amparados, se possível em outros meios, da ocorrência do fato tributável na vida real. A Lei nº 9.430/1996, em seu art. 42, e, consequentemente, o artigo 849 do RIR/99, parece ter inobservado essa diretriz;

3. “*3.71 A SIMPLES PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDA TRIBUTÁVEL COM BASE APENAS NOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA NÃO PODE LEVAR A CONCLUSÃO DA EXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA, PARA TANTO DEVERÁ EXISTIR OUTROS ELEMENTOS, DECORRENTES DA ATIVIDADE FISCALIZATÓRIA, QUE CORROBOREM COM A PRESUNÇÃO.*

MESMO PORQUE OS VALORES DETECTADOS PODERÃO TER SI ORIGINADO DE RENDA NÃO TRIBUTÁVEL OU ATÉ MESMO DE RENDA JÁ TRIBUTADA. 3.72. Resta então concluir pela inconstitucionalidade do art. 42 da referida lei” (fl. 598);

4. A Sra. Florinda Barbeiro Pereira é sócia de outras empresas de atividades diversas e realizava operações de mútuos entre elas, para suprir as necessidades emergenciais de caixa da empresa F Barberino Pereira. Nessa linha, vêm-se valores relativamente elevados consistem em “depósitos online” nas contas dos bancos Brasil e Bradesco. Discriminou dez depósitos no Banco do Brasil e 06 no Bradesco;

5. por fim, caso a Administração Fazendária julgue necessária a verificação de movimentação de estoque, bem como origem das movimentações financeiras, que se determine a baixa dos autos para diligências e perícias. A impugnante desde logo indicou o perito para tanto, com os quesitos respectivos.

Em seguida a DRJ de São Paulo, proferiu v. acórdão mantendo integralmente parcialmente o Auto de Infração, registrando a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004

Ementa: DECADÊNCIA. SIMPLES. IRPJ e CONTRIBUIÇÕES. FATO GERADOR COM PERIODICIDADE MENSAL. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, NO

CASO DE PAGAMENTO, OU DO ART. 173, I, DO CTN, NO CASO DE INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO OU NA OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Os impostos e contribuições devidos mensalmente pelas empresas optantes pelo SIMPLES sujeitam-se ao regime do lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário é de 5 (cinco) anos contados do fato gerador mensal, no caso da existência de pagamento (art. 150, § 4º, do CTN), ou do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN), no caso de inexistência de pagamento ou ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

SIGILO BANCÁRIO. LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001. INCONSTITUCIONALIDADE. INVIALIDADE DE DECLARAÇÃO NO CURSO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Se o Supremo Tribunal Federal não pacificou as controvérsias sobre a constitucionalidade da Lei Complementar nº 105/2001, não cabe a este contencioso administrativo fiscal, jungido ao princípio da legitimidade, legalidade e constitucionalidade das leis, apreciar tal questão, sob pena de a Administração Fiscal usurpar a competência da Suprema Corte. Por esse e outros motivos, foi publicada a Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

IMPOSTO DE RENDA E TRIBUTOS DECORRENTES. OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REGIME DA LEI Nº 9.430/96. POSSIBILIDADE.

A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos ou receitas omitidos, sujeitos à imposição tributária do IRPJ e dos demais tributos decorrentes.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada com o v. acórdão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário repisando os mesmos argumentos da impugnação.

Ato contínuo, os autos retornaram para o E. CARF/MF e foram distribuídos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e possui os requisitos previstos na legislação, motivo pelo qual devem ser admitidos.

Insta esclarecer, que não existe nos autos Recuso de Ofício relativo a parte da impugnação que foi procedente.

Em relação a quebra de sigilo bancário sem autorização do judiciário e a argüição de constitucionalidade da Lei Complementar nº 105 e da Lei nº 10.174, ambas de 2001, o Pretório Excelso, decidiu da seguinte forma, conforme pode se verificar da ementa abaixo colacionada:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01. 1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo. 2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira. 3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo. 4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal. 5. A alteração na ordem jurídica

promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional. 6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”. 7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 601314, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-198 DIVULG 15-09-2016 PUBLIC 16-09-2016)

No mesmo sentido:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. SIGILO BANCÁRIO. FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA DE CONTRIBUINTES, PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS, DIRETAMENTE AO FISCO, SEM PRÉVIA AUTORIZAÇÃO JUDICIAL (LEI COMPLEMENTAR 105/2001). POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA LEI 10.174/2001 PARA APURAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS REFERENTES A EXERCÍCIOS ANTERIORES AO DE SUA VIGÊNCIA. RELEVÂNCIA JURÍDICA DA QUESTÃO CONSTITUCIONAL. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. (RE 601314 RG, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 22/10/2009, DJe-218 DIVULG 19-11-2009 PUBLIC 20-11-2009 EMENT VOL-02383-07 PP-01422)

Desta forma, entendo que tal alegação relativa a quebra de sigilo bancário deve ser afastada.

Quanto a alegação de que o Auto de Infração e o acórdão recorrido serem nulos por ter sido afastado o pedido de perícia da Recorrente, entende que também não deve prosperar.

A acusação está bem instruída com os documentos necessários para demonstrar a infração a legislação tributária de omissão de receita nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96, sendo que neste caso a Recorrente é quem tem o ônus de provar que tal diferença não se refere a receita tributável, inexistindo cerceamento ao direito de defesa.

No presente caso, a Recorrente alega que determinados valores são referentes a contratos de mútuos e empréstimos da Sra. Florinda Barbeiro Pereira, porém não junta aos autos nenhum documento para comprovar tais operações.

Em relação as alegações de constitucionalidade, insta esclarecer que nos termos da Súmula 2 este E. Tribunal não tem competência para analisar ou afastar aplicação de lei por entendê-la inconstitucional.

Quanto a alegação de prescrição intercorrente, tal instituto não se aplica ao processo administrativo tributário federal, motivo pela qual também afasto tal alegação.

Em relação a decadência nos termos do artigo 150, parágrafo 4 do CTN, mantenha a decisão em seus termos eis que não foi interposto Recurso de Ofício devido ao valor, bem como a Recorrente repisa os mesmos argumentos posto no acórdão recorrido.

De resto, para evitar repetições, colaciono os fundamentos do v. acórdão recorrido para fundamentar meu voto.

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado do lançamento em 10/06/2009, quarta-feira, e apresentou impugnação ao lançamento em 07/07/2009, dentro do prazo legal, este que teve seu termo final em 10/07/2009, sexta-feira.

Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Passa-se a debater as defesas como discriminadas no relatório.

*Inicialmente, rejeita-se o pedido de perícia (**item 5 do relatório**), pois caberia ao contribuinte comprovar a origem dos depósitos bancários, na fase prévia à autuação ou no bojo da peça impugnatória, e não pedir uma perícia, quando foi incapaz de juntar qualquer prova documental que comprovasse a origem de quaisquer das centenas de depósitos incomprovados até este momento processual, como se verá a seguir.*

O pedido de perícia para quem dá provas de completo desinteresse para comprovar o seu direito demonstra-se inteiramente procrastinatório, o que não pode ser chancelado por esta instância administrativa.

Insiste-se: o contribuinte pediu uma perícia, mas foi incapaz de demonstrar a necessidade para tanto, pois não juntou uma única prova para comprovar a origem de qualquer dos depósitos bancários.

*Superado o ponto acima, passa-se à controvérsia da quebra do sigilo bancário (**item 1 da defesa do impugnante transcrita no relatório**).*

Antes de tudo, deve-se anotar que não houve nestes autos a expedição de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira – RMF, ou seja, sequer se pode falar, estritamente, em transferência compulsória do sigilo bancário do fiscalizado para a Receita Federal, pois, atente-se, o contribuinte atendeu espontaneamente à intimação para trazer aos autos seus extratos bancários.

Indo além, carece de plausibilidade jurídica a tese de que a transferência do sigilo bancário do recorrente para o fisco afronta

direitos individuais, necessitando, para tanto, de ordem judicial. Não se pode esquecer que o sigilo permanece preservado, já que a autoridade administrativa tributária somente utiliza as informações em seu mister constitucional. É difícil compreender como o sigilo bancário pode se inserir no art. 5º, X ou XII, da CF88, mormente porque a ação da autoridade fiscal, no caso em debate, busca combater ilícitos fiscais, e, como é cediço, as garantias individuais não podem ser utilizadas como manto para acobertar condutas ilícitas.

Ademais, muito mais substancioso, em termos de informações do cidadão, são os dados protegidos pelo sigilo fiscal. Nas informações prestadas na declaração de ajuste anual da pessoa física, combinada com a declaração de bens e direitos, além de todas as fontes de rendimentos, há todo o rol de bens do contribuinte, saldos em fins de período de todas as aplicações financeiras, terceiros beneficiários de seus pagamentos, dependentes. No extrato bancário, por seu turno, há apenas um maçante rol de débitos e créditos. E, como é de todos conhecido, o fisco obtém e analisa a enorme gama de informações protegidas pelo sigilo fiscal, e ninguém, nunca, lembrou-se de aventar que o acesso a tais dados pudesse violar qualquer direito ou garantia individual, já que é ínsito a atividade do fisco a investigação dos eventos econômico-financeiros dos contribuintes, onde se encontra, por óbvio, as informações bancárias.

Caso fosse acatada a tese do recorrente, ter-se-ia que declarar, incidenter tantum, a inconstitucionalidade dos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001, que permitem a transferência compulsória do sigilo bancário do sujeito passivo para o fisco, no âmbito administrativo. Ocorre que o julgador administrativo não detém essa competência.

Nessa linha, veja-se o art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2007 (DOU de 23 de junho de 2009), aplicado por analogia nesta primeira instância administrativa, verbis:

[...]

O entendimento acima foi objeto da Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”, e, com espeque no art. 72, caput e §4º, do Regimento Interno do CARF1, deve-se ressaltar que o enunciado sumular é de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau. Obviamente, não faz sentido esta primeira instância confessar entendimento diverso, por respeito a hierarquia recursal do CARF.

Assim, inviável acatar a tese de que os dados bancários do contribuinte estariam protegidos por um cláusula de reserva de jurisdição, já que a Lei Complementar antes citada, expressamente, outorgou o poder ao fisco para compulsar as informações bancárias do contribuinte, quando imprescindíveis ao procedimento fiscal, e não pode o julgador administrativo negar a aplicação da lei tributária, pois não pode apreciar o vedor constitucional dela.

Ainda, deve-se anotar que toda a discussão sobre garantias individuais e cláusulas de reserva de jurisdição no tocante ao sigilo bancário tem um quê de provincialismo,

já que os fiscos alienígenas, ordinariamente, acessam os dados bancários de seus contribuintes.

O exemplo mais patente ocorre nos Estados Unidos, onde o IRS (Internal Revenue Service), a Receita Federal norte-americana, recebe ordinariamente as informações bancárias e de mercados de capitais dos contribuintes, enviadas pelas instituições financeiras e de mercados de capitais, sem qualquer empeço, como se vê seguidamente em processos administrativos fiscais que transitam no contencioso administrativo fiscal federal. Ademais, atualmente, até a meca do sigilo bancário, a Suíça, tem sido obrigada a franquear os dados bancários de contribuintes estrangeiros, notadamente americanos, como se tem divulgado seguidamente na imprensa brasileira. Para tanto, vejam-se as matérias jornalísticas abaixo2, verbis:

Bancos suíços (*Edição do Jornal Valor Econômico de 28/08/2009*)

O principal negociador da Suíça no processo fiscal movido contra o UBS disse que a Receita Federal dos EUA (IRS, pelas iniciais em inglês) deverá solicitar nomes de clientes americanos de outros bancos depois que o governo suíço concordou em fornecer detalhes das contas do UBS. "É possível que o IRS peça novos dados sobre clientes norte-americanos a outros bancos suíços", disse Michael Ambuehl, que comandou as discussões em nome do Ministério das Relações Exteriores da Suíça. (Bloomberg)

França alerta sonegadores (*Edição do Jornal Valor Econômico de 31/08/2009*) A França deu até 31 de dezembro para que seus cidadãos com dinheiro na Suíça regularizem sua situação. Quem perder o prazo será processado. O governo francês estima que 3.000 contribuintes tenham € 3 bilhões não declarados em três dos principais bancos suíços e disse que vai pressionar essas instituições a revelar o nome dos sonegadores. Recentemente os EUA obtiveram dados de 4.450 correntistas americanos do banco suíço UBS. "O sigilo bancário está sendo revertido", disse Sébastien Proto, chefe de gabinete do Ministério do Orçamento francês.

*Na verdade, exceto no caso de paraísos fiscais (atualmente sob contínua pressão, como se viu acima), as administrações fiscais dos países desenvolvidos já têm acesso a transmissões automáticas de informações bancárias, como nos noticia Thomas Piketty (*Le capital au XXIe Siècle*. Éditions du Seuil. Septembre 2013. p. 846/847), verbis;*

[...]

Por tudo, vê-se que nada tem de inaudito o acesso ao sigilo bancário de contribuintes diretamente pelo fisco, aqui e alhures, devendo ser rechaçada a nulidade vindicada.

Já nos itens 2 e 3 das defesas transcritas no relatório, o impugnante ataca a presunção legal da omissão de receitas e rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Anteriormente à Lei nº 8.021/90, assentou-se que os depósitos bancários, unicamente, não representavam rendimentos a sofrer a incidência do imposto de renda.

Inclusive, o Tribunal Federal de Recursos tinha sumulado um entendimento com tal interpretação (Súmula 182 do TFR), bem como o art. 9º, VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88 determinou o arquivamento de processos administrativos que controlassem débitos de imposto de

renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

Veio o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 e, expressamente, permitiu o arbitramento de rendimentos com base em depósitos ou aplicações em instituições financeiras, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, quando o contribuinte não pudesse comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Porém, para incidência do imposto de renda sobre a hipótese em debate, a jurisprudência administrativa passou a obrigar que a fiscalização comprovasse o consumo da renda pelo contribuinte, representada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acríscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados. Essa era a dicção do art. 6º da Lei nº 8.021/90, verbis:

[...]

Esse estado de coisas foi profundamente alterado pelo art. 42, caput, da Lei nº 9.430/96, verbis:

[...]

A partir dessa inovação legislativa, os valores mantidos em conta de depósito sem comprovação de sua origem passaram a ser rendimentos presumidos. Trata-se de presunção iuris tantum, passível de prova em contrário por parte do contribuinte. Entretanto, caso o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem dos valores mantidos em conta de depósito ou investimento, é de se presumir que tais valores foram omitidos da tributação.

Observe que o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 (tachado acima) tratava do arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários e foi expressamente revogado pelo art. 88, XVIII, da Lei nº 9.430/96. Dessa forma, para fatos geradores a partir de 1º/01/1997, no tocante à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários com origem não comprovada, tem vigência única e plena o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Com esse novo estatuto, como já assinalado, o depósito bancário com origem não comprovada é presumido rendimento omitido, com incidência da tabela progressiva do imposto de renda.

Nesse novo cenário normativo, não há que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários com origem não comprovada pelo contribuinte. Esta é a hipótese dos autos. Por uma presunção legal relativa, o depósito com origem não comprovada é rendimento tributável pelo imposto de renda.

Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, por todos, veja-se o

Acórdão nº CSRF/04-00.164, sessão de 13 de dezembro de 2005, relatoria a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que restou assim ementado:

IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS
- Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas

contas de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996).

Ainda, sequer esse contencioso administrativo pode discutir a constitucionalidade, ou não, do art. 42 da Lei nº 9.430/96, pois, como já dito, falece competência aos órgãos julgadores administrativos declarar a inconstitucionalidade da lei tributária.

Assim, na hipótese em debate, escorreito o lançamento que utilizou a presunção estatuída no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

No item 4 da defesa transcrita no relatório, o impugnante alega que parte dos depósitos seriam mútuos provenientes de outras empresas da Sra. Florinda Barbeiro Pereira, para suprimento de caixa emergencial do fiscalizado. Discriminou para tanto 10 depósitos no Banco do Brasil e 06 no Bradesco;

Ora, o impugnante simplesmente discriminou 16 depósitos, alegando que eram provenientes de mútuos com empresas ligadas. Ocorre que não juntou qualquer prova documental da alegação. Simplesmente afirmou que tais depósitos tinham origens em mútuos.

Não há contratos, não se demonstrou que tais valores eram provenientes das outras empresas, não se indicou quais seriam tais empresas, enfim, o impugnante nada provou.

Rejeita-se, por óbvio, uma mera afirmação de origem, destituída de qualquer prova, pois, como já dito, o fiscalizado tinha o dever imposto pela lei de comprovar documentalmente a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumi-los como receitas omitidas, a implicar na imposição tributária pertinente.

Cabe, por fim, debater uma última questão.

De plano, deve-se lembrar que o Contencioso Administrativo Fiscal tem o dever de controlar a legalidade do lançamento, devendo expungir do lançamento eventuais atos sem base legal, com erros flagrantes, bem como apreciar as matérias de ordem pública (como decadência), hipóteses em que o colegiado deve agir até de ofício. E este julgador identificou que parte do lançamento foi atingido pela decadência, devendo ser reconhecida a incidência do fenômeno decadencial de ofício. Explica-se.

Primeiramente, faz-se breve menção à tradicional jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do CARF sobre a matéria decadencial.

Entendia-se que a regra de incidência de cada tributo era que definia a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribuisse ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amoldar-se-ia à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dar-se-ia na forma disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN, sendo irrelevante a existência, ou não, do pagamento, e, no caso de dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial tinha assento no art. 173, I, do CTN. Este era o entendimento aplicado ao lançamento do imposto de renda da pessoa física e da pessoa jurídica sujeito ao ajuste anual.

Assim era pacífico no âmbito do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes que a contagem do prazo decadencial do imposto de renda da pessoa física e jurídica sujeito ao ajuste amoldar-se-ia à

dicção do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando a contagem passa a ser feita na forma do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Como exemplo dessa jurisprudência, citam-se os acórdãos nºs: 101-95.026, relatora a Conselheira Sandra Maria Faroni, sessão de 16/06/2005; 102-46.936, relator o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, sessão de 07/07/2005; 103-23.170, relator o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, sessão de 10/08/2007; 104-22.523, relator o Conselheiro Nelson Mallmann, sessão de 14 de junho de 2007; e 106-15.958, relatora a Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, sessão de 08/11/2006.

O entendimento acima também veio a ser acolhido pelo CARF a partir de 2009, quando este Órgão substituiu os Conselhos de Contribuintes.

Entretanto, veio a lume uma alteração no Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 586, de 21.12.2010 (Publicada no DOU em 22.12.2010), que passou a fazer expressa previsão no sentido de que “As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF” (Art. 62-A do anexo II do RICARF). E o Superior Tribunal de Justiça, no rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), confessou uma tese na matéria decadencial diversa do CARF, como abaixo se vê, sendo de rigor aplicá-la nos julgamentos das instâncias administrativas.

Dessa forma, no que diz respeito a decadência dos tributos lançados por homologação, apreciou-se o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o julgado submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), assim ementado:

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

IMPOSSIBILIDADE.

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

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

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

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

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

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

No precedente acima do Superior Tribunal de Justiça, a existência, ou não, do pagamento passou a ser relevante para definir a regra decadencial. Para a hipótese de incorrencia de dolo, fraude ou simulação, a existência de pagamento antecipado leva a regra para as balizas do art. 150, § 4º, do CTN; já a inexistência, para o art. 173, I, do CTN.

No caso destes autos, no ano-calendário 2004, vê-se que o contribuinte fez pagamento na sistemática do Simples Federal (vide tela abaixão colada), e, considerando que todos os tributos no âmbito do Simples são cobrados em períodos de apuração mensal, que havendo pagamento deve-se considerá-lo afetado para todos os tributos do Simples (nos percentuais definidos em lei, nos enquadramentos apurados pela fiscalização – vide fls. 425 a 429 -, como inclusive feito pela fiscalização), que não houve imputação de dolo, fraude ou simulação, e que o contribuinte foi cientificado do lançamento em 10/06/2009, deve-se aplicar a regra decadencial na forma do art. 150, § 4º, do CTN, a implicar que os créditos tributários dos períodos de apuração janeiro a maio de 2004 foram atingidos pela decadência.

Ressalte-se que o entendimento acima, no tocante à periodicidade dos fatos geradores dos tributos do Simples Federal, pode ser visto no Acórdão nº 1401-001.184, sessão de 06 de maio de 2014, relator o Conselheiro Antonio Bezerra Neto, o qual transcreveu parte do voto do Acórdão nº 12-26.276 – 7ª Turma da DRJ-RJ, nos termos assim vazados:

(...)

1) ANÁLISE DO RECURSO DE OFÍCIO

A DRJ acolheu a decadência parcial do lançamento (janeiro/2003 a novembro de 2003), nos seguintes termos:

No caso concreto do lançamento de tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ e das contribuições lançadas, ausentes dolo, fraude e simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai após 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Por extensão do disposto no atual Código Civil, e pelo fato do lançamento estar jungido ao princípio da legalidade, quando constatada a decadência do direito de lançar o julgador administrativo deve declará-la de ofício.

No que tange às contribuições, deve ser destacado que o Supremo Tribunal Federal, em 12 de junho de 2008, editou enunciado de Súmula vinculante nº 8, publicada no D.O.U. em 20 de junho de 2008, declarando a inconstitucionalidade do art. 45, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que previa que o direito de constituição do crédito tributário das contribuições para a seguridade social (CSLL, PIS, COFINS e INSS) extinguir-se-ia somente após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Segundo dispõe o art. 103-A da Constituição Federal de 1988 e o art. 2º da Lei nº 11.417/2006, a súmula, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à *administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.*

Portanto, diante do exposto, nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ e contribuições lançados, ausentes dolo, fraude e simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai após 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

No caso em exame, a empresa autuada é optante pelo SIMPLES, estando sujeita ao pagamento mensal unificado de tributos e contribuições, nos termos do caput do artigo 187 e do artigo 188 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1.999, a seguir:

"Art. 187. As pessoas jurídicas de que trata este Capítulo poderão optar pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte SIMPLES, sujeitando-se ao pagamento mensal unificado dos impostos e contribuições federais relacionados no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.317, de 1996, entre os quais o imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas (Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º, caput e § 1º, alínea "a"), "grifei"

Art. 188. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos percentuais e nas condições estabelecidas no art. 5º, e seus parágrafos, da Lei nº 9.317, de 1996, observado, quando for o caso, o disposto nos arts. 204 e 205. grifei

Do exposto, deflui-se que os impostos e contribuições devidos mensalmente pelas empresas optantes pelo SIMPLES sujeitam-se ao regime do lançamento por homologação, e, aplicando-se a regra contida no artigo 150, parágrafo 4º, o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário relativo aos meses de janeiro/2003 a novembro de 2003, decaiu em 30/11/2008.

Conclusivamente, em 08/12/2008 (fl. 2.545), quando foi dada ciência ao contribuinte dos autos de infração de IRPJ/SIMPLES, PIS/SIMPLES, CSLL/SIMPLES, COFINS/SIMPLES e INSS/SIMPLES, já havia decaído o direito do Fisco de exigir tais tributos quanto ao período de janeiro a novembro de 2003.

Nada a reparar na decisão de piso que acolheu parcialmente a decadência utilizando-se, no caso da regra do art. art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que houve pagamentos e não foi o caso da ocorrência de dolo ou fraude, o que conduziria a regra do art. 173, I do CTN.

(...)

Com as considerações acima, devem ser declarados caducos os fatos geradores dos períodos de apuração de janeiro a maio de 2004, de todos os tributos lançados.

Pelo exposto e por tudo que consta processo nos autos conheço do Recurso Voluntário e nego provimento.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.