



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo n°	10530.002048/2006-11
Recurso n°	158.841 Voluntário
Matéria	SIMPLES - EX.: 2004
Acórdão n°	105-16.684
Sessão de	16 de outubro de 2007
Recorrente	MANOEL DOMICIANO E CIA LTDA.
Recorrida	4ª TURMA/DRJ em SALVADOR/BA

SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES - EXERCÍCIO: 2004

PROVA OBTIDA POR MEIOS ILÍCITOS - A inobservância dos requisitos para emissão da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) faz com que os documentos assim obtidos se caracterizem como prova obtida por meios ilícitos, inadmissível no processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por MANOEL DOMICIANO E CIA LTDA.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLOVIS ALVES
Presidente









WALDIR VEIGA ROCHA

Relator

Formalizado em: 09 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros WILSON FERNANDES GUIMARÃES, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado) e IRINEU BIANCHI. Ausente, momentaneamente o Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT e justificadamente JOSÉ CARLOS PASSIELLO.



Relatório

MANOEL DOMICIANO E CIA LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão n.º 15-11.683, de 7 de novembro de 2006, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Trata o presente processo de autos de infração lavrados em 18/09/2006 contra o contribuinte acima identificado, exigindo-lhe os tributos integrantes do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, quais sejam, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) (fl. 03), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) (fl. 07), Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) (fl. 11), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) (fl. 15) e Contribuição para Seguridade Social (INSS) (fl. 19), acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora, perfazendo o crédito tributário de R\$ 485.889,18, tudo relativo ao ano-calendário 2003, conforme demonstrativo consolidado de fl. 02.

A exigência tributária decorreu das seguintes irregularidades apuradas pela fiscalização: omissão de receitas não escrituradas auferidas por intermédio de administradoras de cartão de crédito; omissão de receitas caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada; e insuficiência de recolhimento de tributos da sistemática do SIMPLES.

O autuante formalizou, ainda, Representação Fiscal para Fins Penais, objeto do processo n.º 10530.002091/2006-87, que se encontra apensado ao presente.

Inconformada com as exigências, das quais foi cientificada em 18/09/2006, a interessada apresentou, em 17/10/2006, sua peça impugnatória, cujos argumentos de defesa são abaixo descritos sucintamente:

(a) o auto de infração seria ilegal, e passível de nulidade, haja vista que foi lavrado com base em dados de movimentação financeira, obtida mediante



quebra de sigilo bancário, que só se justificaria no caso de a contribuinte embarçar ou, de algum modo, oferecer resistência à fiscalização, nos termos do art. 33 da Lei n.º 9.430, de 1996;

(b) a propósito disso, refere que o próprio atuante teria dito que a contribuinte apresentou à fiscalização a documentação que lhe fora solicitada;

(c) além do mais, o auto de infração seria ilegal por proceder lançamento de tributo de forma diversa da permitida em lei, pois o art. 18 da Lei n.º 9.317, de 1996, vedaria a apuração de impostos com base noutros dados que não sejam os inscritos nos livros e documentos a que a empresa está obrigada a escriturar;

(d) exigir que o contribuinte justifique que todos os créditos lançados em sua conta corrente não constituem receita, importa na produção de prova impossível, pois em inúmeros momentos há transferência de recursos de um estabelecimento para outro da empresa, o que não pode ser considerado receita;

(e) neste sentido, tal exigência constituiria cerceamento do direito de defesa, por transferir para o contribuinte a obrigação, que seria do Fisco, de demonstrar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária;

(f) os depósitos bancários não poderiam, por si só, constituir renda tributável, pois seriam apenas indícios de rendimentos a exigir uma investigação do patrimônio do correntista;

(g) o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, apenas estabelece que depósitos não comprovados geram presunção de omissão de receita, mas de modo algum autorizam o Fisco a lançar tributos com base nesses depósitos, pois se assim o fosse ela seria inconstitucional, já que os critérios de fundamentação do lançamento tributário só podem ser regulados por lei complementar;

(h) justifica que os registros dos Livros de Apuração do ICMS, nos quais o Fisco deveria calcar a apuração fiscal, são feitos com base nas notas fiscais



de vendas, inclusive aquelas efetuadas por cartão de crédito, e que, como os valores das vendas da empresa são depositados nos bancos, aí já estariam incluídas as vendas por cartão de crédito, que, por conseguinte, devem ser exoneradas do lançamento (vide quadro à fl. 478);

(i) portanto, ainda que seja admitida a tributação com base nos depósitos bancários, como quer o auto de infração, o lançamento deverá excluir a autuação sob o título de "Receitas não Escrituradas de Cartão de Crédito", haja vista que os respectivos valores já estariam inclusos nos depósitos bancários";

(j) por equívoco, ocorreu o depósito de rendimento referente à previdência privada (BrasilPrev – Banco do Brasil, ag. 0069, c/c 12657) de um dos sócios em uma das contas da empresa, mas que o valor de tal rendimento fora lançado em sua Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física (DIRPF), não podendo ser tributado novamente (vide quadro à fl. 478).

Diante do exposto, requer: (1) a nulidade do feito, pois não haveria base legal para considerar os valores lançados nas contas correntes da empresa como renda; e (2) caso superada a preliminar de nulidade, que se efetue a revisão do auto de infração e o lançamento com base nos livros de apuração do ICMS, acolhendo-se os valores já recolhidos pela empresa.

A 4ª Turma da DRJ em Salvador / BA analisou a impugnação apresentada pelo contribuinte e, por via do Acórdão n.º 15-11.683, de 7 de novembro de 2006, considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

OMISSÃO DE RECEITA. EXTRATOS BANCÁRIOS.

Os depósitos em conta corrente da empresa cujas operações que lhes deram origem não restem comprovadas, após regular intimação, presumem-se advindos de transações realizadas à margem da contabilidade, caracterizando omissão de receita.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.



O recolhimento a menor de tributos é passível de lançamento de ofício para cobrança das diferenças detectadas.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

São insubsistentes as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Também não prospera as arguições de cerceamento do direito de defesa se comprovado que o contribuinte teve conhecimento dos atos processuais e o seu direito de resposta foi plenamente assegurado.

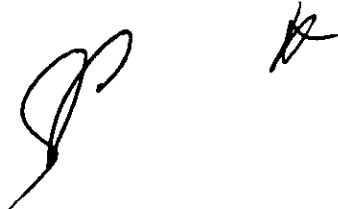
CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

Ciente da decisão de primeira instância em 15/12/2006, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 804, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 15/01/2007, conforme carimbo de recepção à folha 805.

No recurso interposto (fls. 806/817), a recorrente reitera os termos de sua impugnação.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, e merece ser conhecido.

Trata o presente processo de autos de infração exigindo os tributos integrantes do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, quais sejam, IRPJ, PIS, CSLL, COFINS e INSS, decorrentes de omissão de receitas não escrituradas auferidas por intermédio de administradoras de cartão de crédito; omissão de receitas caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada; e insuficiência de recolhimento de tributos da sistemática do SIMPLES.

Valeu-se o Fisco da prerrogativa que lhe foi conferida pelo art 6º da Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, regulamentado pelo Poder Executivo mediante o Decreto Presidencial nº 3.724, da mesma data. Assim amparado, requisitou às instituições financeiras os extratos bancários e outros documentos das contas-correntes movimentadas pelo sujeito passivo no período fiscalizado. Esses foram os documentos base para as autuações ora discutidas.

O primeiro argumento da recorrente, a ser enfrentado, diz respeito à ilegalidade e nulidade dos autos de infração, posto que lavrados com base em dados de movimentação financeira, obtida mediante quebra de sigilo bancário, que só se justificaria no caso de a contribuinte embarçar ou, de algum modo, oferecer resistência à fiscalização, nos termos do art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996. Ao contrário, afirma que apresentou a documentação que estava legalmente obrigada a escriturar, não oferecendo qualquer resistência à fiscalização.

A Turma Julgadora, em primeira instância, afastou esse argumento, afirmando, com base nos autos, que a fiscalizada teria atendido parcialmente à solicitação de apresentação de livros e documentos e, ainda, que o contribuinte teria escriturado as receitas no livro caixa como totais do dia, sem detalhamento da sua



origem. Mais, que o contribuinte não atendeu a nenhuma das intimação/reintimações para comprovar/justificar a origem dos valores depositados em suas contas-correntes.

Afirmou, ainda, que *"houve sim motivação para quebra de sigilo bancário, pois, segundo relato do autuante no Termo de Verificação Fiscal, a contribuinte apresentou os livros caixa pelo total do dia, sem detalhamento de origem, contrariando o art. 7º da Lei nº 9.317 de 1996, que determina que no mesmo deveria estar escriturada individualmente toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária"*.

Para o deslinde da questão, necessário se faz proceder a uma revisão da legislação que rege a matéria. O ponto de partida deve ser a Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001:

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

§ 1º São consideradas instituições financeiras, para os efeitos desta Lei Complementar:

I – os bancos de qualquer espécie;

[...]

VI – administradoras de cartões de crédito;

[...]

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

[...]

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

[...]

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.



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

De pronto, um aspecto se destaca: a Lei Complementar nº 105/2001 estabeleceu, no caput de seu artigo 1º, que o sigilo é a regra a ser observada pelas instituições financeiras. No mesmo artigo, o parágrafo terceiro relaciona algumas situações que não constituem violação do dever de sigilo, entre as quais (no inciso VI) se situa aquela de interesse no momento, qual seja, a prestação de informações à autoridade tributária relativas a contas de depósitos e aplicações financeiras.

O dever de sigilo não é violado pela simples razão de que continua a haver sigilo, e este é um ponto de fundamental importância. Se fosse o caso de quebra de sigilo, propriamente dita, as informações poderiam ser divulgadas e nessa hipótese haveria o risco de que algumas dessas informações viessem a expor indevidamente a intimidade das pessoas. O caso de que se trata é de transferência de informações, as quais continuam a ser sigilosas, à luz do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, preservando o direito individual insculpido no art. 5º, X, da Constituição. O sigilo bancário transmuda-se em sigilo fiscal, mas as informações permanecem conservadas sob sigilo.

O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 dispõe ainda que, para que seja possível o exame de documentos sigilosos por parte da Autoridade Tributária, deve haver "*processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso*", e, ainda, que "*tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente*". Por expressa disposição constitucional (CF/88, art. 5º, inciso LV), o processo administrativo, assim como o judicial, deve seguir regras previamente definidas, com o objetivo de evitar que a Administração Pública venha a atuar de forma abusiva ou desarrazoada, além de propiciar às partes o exercício da defesa de seus interesses da maneira mais livre e ampla. Essa é a garantia de um processo justo e igualitário.

Para guardar coerência com a necessidade de regras previamente definidas, a indispensabilidade dos exames não poderia ficar ao livre critério de cada

autoridade. O Poder Executivo Federal, então, editou o Decreto nº 3.724/2001, no qual regulou o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 com o claro objetivo de acautelar os direitos dos contribuintes, estabelecendo *a priori* e de forma direta e exaustiva todos os casos em que é indispensável ao fisco examinar registros relativos a operações financeiras, não deixando ao alvitre de agentes da administração tributária federal tal incumbência.

Os principais dispositivos do mencionado Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, para os fins aqui discutidos, são a seguir transcritos (grifos não constam do original):

Art. 2º A Secretaria da Receita Federal, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

Art. 3º Os exames referidos no caput do artigo anterior somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:

[...]

VII - previstas no art. 33 da Lei no 9.430, de 1996;

[...]

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no caput do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF.

[...]

§ 2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF.

[...]

§ 5º A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato.

§ 6º No relatório referido no parágrafo anterior, deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade prevista no artigo anterior, observado o princípio da razoabilidade.

[...]



É de se observar, do texto acima, que somente poderá ser expedida a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) quando houver procedimento de fiscalização em curso, disposição esta mais rigorosa do que o texto legal e, portanto, mais favorável ao contribuinte.

Também de extrema relevância é o fato de que as hipóteses de indispensabilidade constituem lista fechada, de 11 itens. Se a situação concreta não se enquadrar em nenhuma delas, deve prevalecer o direito ao sigilo das informações bancárias, conforme art. 1º da Lei Complementar nº 105/2001, já referido.

Antes, porém, de requisitar as informações às instituições financeiras, o contribuinte fiscalizado deve ter a oportunidade de apresentar diretamente ao fisco os documentos e informações necessários à execução do procedimento fiscal, conforme se depreende da leitura do art. 4º, § 2º, do Decreto nº 3.724/2001.

Se o fiscalizado deixar de atender, ou o fizer de forma incompleta, o fato será objeto de relatório circunstanciado a ser elaborado pelo Auditor-Fiscal encarregado do procedimento fiscal, ou por seu chefe imediato. Nesse mesmo relatório *"deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade [...], observado o princípio da razoabilidade"*.

O mencionado princípio da razoabilidade, que de resto permeia todo o Direito Administrativo Brasileiro, sempre bem acompanhado pelo princípio da proporcionalidade, será adequadamente observado desde que fique demonstrado que não havia conduta possível menos gravosa a ser adotada pelo fisco, para cumprimento do procedimento de fiscalização, e que a situação fática em tela se enquadra em uma ou mais das hipóteses de indispensabilidade.

Vejamos, a seguir, o que ocorreu no caso concreto.

Em 06 de dezembro de 2004, mediante o Termo de Início da Ação Fiscal (fls. 04/06), a interessada foi cientificada da instauração de procedimento de



fiscalização, e intimada a apresentar livros e documentos diversos, inclusive “*comprovante dos repasses recebidos das administradoras de cartões de crédito, correspondentes às receitas deste estabelecimento oriundas da venda de mercadorias e serviços*” e “*esclarecimento formal das diferenças entre os comprovantes dos repasses recebidos das administradoras e os valores contabilizados, se for o caso*”.

Em resposta recebida pelo Fisco em 21 de fevereiro de 2005 (fls. 07/09), a então fiscalizada apresenta uma extensa relação de livros e documentos e não menciona especificamente os comprovantes dos repasses recebidos das administradoras de cartões de crédito nem quaisquer esclarecimentos sobre eventuais diferenças. Entretanto, requer a concessão de “*um prazo estimado em 20 (vinte) dias para informarmos os documentos na sua íntegra ...*”. Não há, nos autos, qualquer manifestação da Autoridade Administrativa quanto ao pedido de prorrogação de prazo.

Em 24 de fevereiro de 2005 foram expedidas as Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Feira de Santana, dirigidas às instituições bancárias Banco do Brasil, Itaú, Bradesco, Caixa Econômica Federal, HSBC e Unibanco, solicitando extratos de movimentação de conta-corrente. Segundo consta no Termo de Constatação Fiscal (fl. 466), o enquadramento da requisição foi no inciso VII do art. 3º do Decreto nº 3.724/2001, o qual menciona as hipóteses previstas no art. 33 da Lei nº 9.430/1996. Por sua vez, esse art. 33 dispõe (grifos não constam do original):

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

[...]



Do exposto, devem ser ressaltadas as seguintes irregularidades:

1 – Os documentos que o Fisco intimou o contribuinte a apresentar foram os comprovante dos repasses recebidos das administradoras de cartões de crédito, correspondentes às receitas do estabelecimento oriundas da venda de mercadorias e serviços. Por suposto, esses seriam os documentos considerados indispensáveis ao cumprimento do procedimento de fiscalização em curso. Mas esses comprovantes não foram solicitados, via RMF, às administradoras de cartões de crédito.

2 – Os documentos requisitados aos bancos (extratos bancários) não foram objeto de intimação prévia ao contribuinte.

Resta claramente prejudicado o enquadramento na hipótese de indispensabilidade para o exame dos documentos. Se o contribuinte não foi intimado a apresentar os extratos bancários, não há como caracterizar a negativa não justificada de sua exibição. Por outro lado, se o Fisco considerou que não foi atendida a intimação para apresentar os comprovantes de repasses das administradoras de cartões de crédito, esses deveriam ser os documentos requisitados, e as RMFs deveriam ser dirigidas àquelas instituições financeiras, e não aos bancos em que a fiscalizada mantinha contas-correntes.

Em consequência do raciocínio aqui desenvolvido, deve prevalecer o direito do contribuinte ao sigilo das informações sobre sua movimentação bancária, e os extratos bancários, obtidos pela via das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira, devem ser considerados prova obtida por meios ilícitos.

A Constituição Federal em vigor veda expressamente o uso no processo dessa espécie de prova, no que é acompanhada pelo art. 30 da Lei nº 9.784/1999, conforme segue:

CF/88, art. 5º, inciso LVI - são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos;



Lei n.º 9.784/1999, art. 30: São inadmissíveis no processo administrativo as provas obtidas por meios ilícitos.

M. V. Neder e M. T. M. López, em seu livro *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado* (Ed. Dialética, 2ª Ed., São Paulo, 2004, pág. 256), lecionam que *"pode-se entender por prova ilícita aquela obtida com infringência ao direito material, como, por exemplo, inviolabilidade domiciliar, escuta telefônica não autorizada etc. Entende-se por prova ilegítima, quando obtida com desrespeito ao Direito Processual"*.

No presente caso, o não cumprimento de regras procedimentais – falta de intimação prévia à fiscalizada e erro no enquadramento da hipótese de indispensabilidade – levou à ofensa ao direito material do contribuinte ao sigilo de suas informações bancárias, o qual somente poderia ser afastado nos estritos termos da lei.

Passo, então, a analisar os efeitos do afastamento das provas obtidas por meios ilícitos sobre as autuações do presente processo.

O primeiro item das autuações (receitas não escrituradas) fez uso dos extratos bancários, obtendo nesses documentos os lançamentos a crédito das contas-correntes com histórico referente a repasses das administradoras de cartões, como por exemplo, "VISANET", "VISA-BB", "R SHOP", "VISA ELECTRON", entre outros. Os valores correspondentes foram considerados pela fiscalização como receitas não escrituradas.

O segundo item das autuações (depósitos bancários de origem não comprovada) também utilizou diretamente os extratos bancários, considerando receitas omitidas os depósitos/créditos cuja origem não foi comprovada pela fiscalizada, excetuando-se aqueles mencionados no parágrafo anterior.

Quanto ao terceiro item das autuações (insuficiência de recolhimento), é decorrente da progressividade das alíquotas do SIMPLES, quando computadas as receitas omitidas, objeto das duas infrações anteriores.



Como se vê, afastando-se o uso dos extratos bancários, tidos como provas obtidas por meios ilícitos, nenhuma das infrações subsiste, posto que não há outros elementos, nos autos, dos quais se possa extrair embasamento para as autuações, da forma como foram levadas a efeito.

Ante todo o exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2007.


WALDIR VEIGA ROCHA

