



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

Processo nº 10665.000490/2010-64
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3801-005.014 – 1ª Turma Especial
Sessão de 25 de fevereiro de 2015
Matéria Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
Recorrente CRILTEX INDÚSTRIA TINTAS E VERNIZES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005, 31/01/2006, 28/02/2006, 31/03/2006, 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006, 31/07/2006, 31/08/2006, 30/09/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR 105/2001.

A Lei Complementar nº 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte da autoridade fiscal, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

É cabível a exigência de IPI com base em omissão de receitas apurada a partir de depósitos de origem não comprovada. Na impossibilidade de separação por elementos da escrita, o imposto será quantificado mediante a aplicação da alíquota mais elevada.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, por negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel (Relatora), Cássio Schappo e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira que acolhiam a

Processo nº 10665.000490/2010-64
Acórdão n.º **3801-005.014**

S3-TE01
Fl. 3

preliminar de nulidade. Designado para elaborar o voto vencedor o Conselheiro Marcos Antônio Borges.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relatora.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Sérgio Celani, Cássio Schappo, Marcos Antônio Borges, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel (Relatora), Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira e Flávio de Castro Pontes.

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcrevo o Relatório da DRJ de Juiz de Fora:

Em julgamento o auto de infração de fls. 01/29 (Relatório Fiscal, fls. 24/29), lavrado contra o contribuinte para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no montante de R\$1.088.288,67, relativamente aos períodos de apuração dos anos-calendário de 2005 e 2006, assim discriminado:

IMPOSTO: R\$ 487.892,00

JUROS DE MORA (calculados até 30/03/2010): R\$225.799,61

MULTA PROPORCIONAL: R\$365.918,88

*VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO:
R\$1.088.288,67*

Os enquadramentos legais da autuação foram indicados às fls. 03/06, 17 e 20.

A descrição dos fatos e o Relatório Fiscal, às fls. 24/29, assim identificam as infrações cometidas e os argumentos para a autuação:

RELATÓRIO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. IPI - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

Da verificação da contabilidade foram apuradas irregularidades tais como a contabilização de produtos vendidos a prazo a débito da conta caixa, o que demonstra que o contribuinte vendeu a prazo mercadorias e ao mesmo tempo entrou dinheiro no caixa, ao invés de tais valores serem contabilizados na conta Clientes ou Duplicatas a receber. O contribuinte alega ter sido erro de digitação, entretanto, não corrigiu a contabilidade; o contribuinte não consegue demonstrar como apurou o saldo da conta de Custos de Mercadorias Vendidas, não tem controle interno das fichas de produção de produtos em elaboração e produtos acabados para compor o saldo inicial da conta de Estoques para poder apurar o custo; não contabilizou a totalidade da movimentação financeira, haja vista que os extratos bancários fornecidos pelos bancos demonstram valores superiores aos contabilizados pela empresa.

Destes fatos narrados, passamos a considerar a contabilidade apresentada como sendo "imprestável" e tributamos as receitas, em outro Auto de Infração específico para a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS; auferidas pelo contribuinte pelo LUCRO ARBITRADO em conformidade ao que diz o artigo 529, I, a, b do RIR/99.

Da presunção de Omissão de Receitas, apuramos saldo credor da conta caixa em conformidade com o disposto no artigo 281, I do RIR199 e artigo 40 da Lei nº 9.430/96, apuramos valores recebidos/creditados pelas contas bancárias sem a comprovação de suas origens, em conformidade com o disposto no artigo 287 do RIR199 e artigo 42, §1o. da Lei nº 9.430/96.

O período auditado compreende os anos de 2005 e 2006. Para este Auto de Infração específico, está sendo apurada a Insuficiência/Não Recolhimento do IPI apurado pela verificação das notas fiscais de entrada e saída demonstradas no Livro de Apuração do IPI. Pela presunção de omissão de receitas através da apuração de saldo credor de caixa e pelos valores recebidos/creditados provenientes de depósitos bancários que não tiveram suas origens comprovadas, foram cobrados o IPI com a alíquota mais elevada pelo fato de não ser possível detalhar as receitas auferidas de tal omissão em conformidade com o disposto no artigo 448, §§ 1º e 2º do RIPI/02 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Dai resultaram as seguintes infrações:

1) Omissão de receita apurada por saldo credor de caixa.

Titulação da Infração:

001- PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL

VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL APURADA EM DECORRÊNCIA DE RECEITA NÃO COMPROVADA — SALDO CREDOR DE CAIXA

2) Omissão de receita apurada por depósitos bancários de origem não comprovada

Titulação da Infração:

002- PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL

VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL (DEMAIS CASOS) - MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA

3) Insuficiência ou não recolhimento de IPI apurado pela verificação das notas fiscais de entrada e de saída demonstradas no Livro Registro de Apuração do IPI.

Titulação da Infração:

IPI LANÇADO NÃO RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR

Irresignado com a autuação, o contribuinte, por intermédio de seu procurador, constituído à fl. 502, apresentou a impugnação de fls. 468/501. Preliminarmente, alega:

a) a nulidade do auto de infração em face da ilicitude da prova, provocada pela desobediência ao Decreto nº 3.724, de 2001, e ao art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996. Alega a violação ao princípio da legalidade e do devido processo legal;

b) o cerceamento do direito de defesa, pois que "não houve identificação dos valores apontados como omissos a título de receitas operacionais - venda de produtos de fabricação própria, como também não houve demonstração de que, na suposição de receitas a partir da movimentação financeira, teriam sido deduzidas as transferências entre contas do mesmo titular, valores recebidos a título de empréstimo e outras avenças por força da contratação de serviços de intermediação financeira, estornos de débitos e lançamentos indevidos nas contas bancárias, etc. Não obstante o esmero, os lançamentos não esclarecem pontos importantes na elucidação dos fatos."

No mérito, alega insubsistência do lançamento tendo em vista:

a) negar vigência aos arts. 3º; 9º.; 97; 112, inc. II; 142 e 148 do CTN:

b) "o lançamento ignora o fato de que há fatos contábeis de exercícios anteriores e posteriores ao período fiscalizado que repercutem na movimentação registrada nos extratos bancários. Assim, os valores relativos ao faturamento anterior a 31/12/2004 e recebidos no período 2005/2006 foram indevidamente considerados no cálculo do arbitramento, além do que as verbas referentes às receitas auferidas no período 2005/2006 foram duplamente consideradas na apuração da receita, uma vez que foram tributadas segundo o registro contábil e o princípio da competência e novamente de acordo com seu registro na movimentação financeira. Ademais, não há indicação de origem dos valores lançados nos autos de infração a título de IPI por insuficiência de recolhimento, como também não há demonstração de que, na presunção de receitas omitidas a partir de créditos nas contas bancárias, teriam sido deduzidas as transferências entre contas da mesma titularidade, valores recebidos a título de empréstimo por força de conta garantida, estorno de débito e lançamentos indevidos, conquanto tais abatimentos constituem medida de rigor. E, embora a fiscalização tenha tido acesso a todas as compras de bens, insumos, energia elétrica a partir do exame da movimentação das contas caixa e bancos, não decotou, no cálculo de IPI, os créditos decorrentes da sistemática da não cumulatividade";

c) "tão-somente a escrita fiscal e contábil da Impugnante [...] é capaz de fornecer elementos, com absoluta exatidão, identificadores das reais entradas e saídas de mercadorias por essa promovidas, a qual, concessa venia, deixou de ser devidamente apreciada pelo Fisco, que limitou o trabalho aos extratos irregularmente obtidos, deixando ao largo de proceder

o cotejo dos fatos contabilizados nos livros próprios. [...] Logo, se a escrita contábil do contribuinte é regular, como no caso versante, o art. 148 do Código Tributário Nacional não autoriza o arbitramento, nem tampouco outro recurso presuntivo de ocorrência do fato jurídico e de base de cálculo, tendo em vista a primazia pela busca da realidade. [...] a falta de elementos aptos a dar consistência ao trabalho fiscal impõe a aplicação do artigo 112 do Código Tributário Nacional [...]";

d) "com relação aos demais créditos indicados nas contas bancárias do Impugnante, é absolutamente ilegal a incidência do IPI sem que os agentes fiscais comprovem que efetivamente correspondem a operações relativas à industrialização de produtos. De fato, se a Constituição Federal, em seu art. 153, inciso IV, deferiu à União a competência para cobrar tributos sobre produtos industrializados, é sobre este ato indicativo de riqueza que deve recair a exação e não sobre qualquer depósito bancário, desacompanhado da certeza da saída de mercadorias";

e) "a se ver do relatório fiscal que acompanha os lançamentos, entre os rendimentos apontados por omissos, arrolam-se diversos créditos em conta corrente, de valores inferiores a R\$12.000,00, o que, indubitavelmente, atenta contra a regra inserta no § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, observada a Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997".

Por fim, requereu o impugnante a acolhida da preliminar e, se assim não o fosse, se acolhesse a ilegalidade da exação, tal qual demonstrada ao longo das razões de defesa

Analizando o litígio, a DRJ de Juiz de Fora entendeu por bem manter o lançamento, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005, 31/01/2006, 28/02/2006, 31/03/2006, 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006, 31/07/2006, 31/08/2006, 30/09/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

OMISSÃO DE RECEITAS. LANÇAMENTO DE IPI

Não comprovada a origem dos valores depositados em contas bancárias, esses valores serão considerados como omissão de receita, cuja tributação se reflete no IPI, nos termos do art. 488, §§1º e 2º, do RIPI/2002.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/01/2006, 28/02/2006

IPI REGISTRADO NO RAIPI. NÃO RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR. LANÇAMENTO DE OFÍCIO

O IPI escriturado no RAIPI, resultante do confronto débito x crédito, quando não recolhido ou recolhido a menor que o devido enseja o lançamento de ofício e a cobrança da multa proporcional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/08/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/01/2006, 31/08/2006, 31/10/2006

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEFINITIVIDADE DO LANÇAMENTO

A matéria não impugnada pelo contribuinte conduz ao lançamento definitivo na esfera administrativa, cabendo a cobrança de imediato do crédito tributário lançado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Consta recurso voluntário apresentado tempestivamente, no qual a Recorrente alega, em síntese que:

1. Alega a Recorrente, preliminarmente, que o auto de infração é nulo em face da ilicitude da prova que deu sustentação ao lançamento, qual seja, as movimentações financeiras obtidas em face da quebra de seu sigilo bancário. Dispõe que atendeu todas as intimações lavradas pelo agente fiscal submetendo-se aos seus cuidados os livros, arquivos digitais da contabilidade e demais requisições. Inclusive que provocou o Judiciário com fito específico de obter os extratos da movimentação bancária. Porém, antes mesmo que qualquer análise do acervo em poder do Fisco fosse implementada, investiu-se diretamente contra a regra do sigilo das informações bancárias, como se tal diligência cuidasse de situação rotineira do trabalho de fiscalização, ignorando tratar-se de medida excepcional, consoante disposto no Decreto 3.724/2001 e na Lei 9.430/96.

2. Também argui, em sede preliminar, o cerceamento de seu direito de defesa, em face de não ter havido identificação dos valores apontados como omissos a título de receitas operacionais – venda de produtos de fabricação própria, como também não houve demonstração de que, na suposição de receitas a partir da movimentação financeira, teriam sido deduzidas as transferências entre contas do mesmo titular, valores recebidos a título de empréstimos e outras avenças por força da contratação de serviços de intermediação financeira, estornos de débitos e lançamentos indevidos nas contas bancárias.

3. No mérito, reforça os argumentos trazidos na Impugnação.

Requer seja dado provimento total a seu Recurso Voluntário para anular o auto de infração ou, quando menos, julgá-lo inteiramente improcedente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Passo à apreciação da preliminar de nulidade arguida pela Recorrente, mais especificamente, acerca da ilicitude da prova que deu sustentação ao presente auto de infração: movimentações financeiras em face da quebra do sigilo bancário.

O artigo 5º da Constituição Federal disciplina os direitos e garantias fundamentais dos cidadãos. Dentre elas, inserida no inciso XII, destaca-se o direito à inviolabilidade do sigilo de dados, incluindo-se, nesse rol, os dados bancários.

As garantias são postulados que visam gerar máxima efetividade aos direitos. Já os direitos fundamentais agem, no seu plano de eficácia, de dois modos distintos: no universo jurídico-objetivo, são normas de competência negativa para os poderes públicos, proibindo fundamentalmente a ingerência do Estado na esfera jurídica individual; já no aspecto jurídico subjetivo, confere ao cidadão o direito de exercer positivamente sua liberdade, em todas suas ramificações. Na esfera jurídico-subjetiva, os direitos fundamentais conferem, ainda, aos cidadãos, o direito de exigir omissões dos poderes públicos, de forma a evitar agressões lesivas por parte dos mesmos (liberdade negativa). (vide Alexandre de Moraes *in* Direito Constitucional – 17ª Edição - atualizada com a EC nº 45/04. Editora Atlas S/A. São Paulo, 2005).

Os direitos fundamentais têm aplicabilidade e eficácia imediata. “A própria Constituição Federal, em uma norma-síntese, determina tal fato dizendo que as normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata.” (Moraes, Alexandre de. *Obra citada*. Pag. 27).

Esta mesma Constituição fornece, ainda, os mecanismos necessários para assegurar que os direitos fundamentais tenham aplicação e eficácia imediata (mandado de injunção, iniciativa popular, etc.).

Entendo que o sigilo bancário, porquanto direito fundamental do cidadão, possui aplicabilidade e eficácia imediatas e deve, sempre, ser respeitado pelo Estado, haja vista a conformação negativa (liberdade negativa) que a Lei Maior impõe ao comportamento deste Ente (exigência de omissão, efetivamente).

Por outro lado, os direitos e garantias fundamentais não são absolutos. Não podem proteger a prática de atos que atinjam o direito da coletividade. A incolumidade pública, portanto, possui maior valor dentro do contexto Constitucional que o direito individual.

Deste conflito de direitos, tal qual o presente, onde, de um lado, o Recorrente possui o respaldo constitucional garantindo-lhe o direito à intimidade e, por este, a inviolabilidade de seu sigilo bancário e, de outro lado, o Fisco, que pretende investigar “com as

próprias mãos” procedimentos que ele acha, ou desconfia, ou imagina ilícitos, *tudo em nome da sociedade*, há de se aplicar o denominado Princípio da Relatividade ou Convivência das liberdades públicas.

“Desta forma, quando houver conflito entre dois ou mais direitos ou garantias fundamentais, o intérprete deve utilizar-se do princípio da concordância prática ou da harmonização, de forma a coordenar e combinar os bens jurídicos em conflito, evitando o sacrifício total de uns em relação aos outros, realizando uma redução proporcional do âmbito de alcance de cada qual (contradição dos princípios), sempre em busca do verdadeiro significado da norma e da harmonia do texto constitucional com sua finalidade precípua” (Alexandre de Moraes, ob. cit., pag. 28 – sem destaques no original)

Neste momento, porém, uma pergunta se faz indeclinável: quem há de ser o **intérprete** a que se refere a curial lição doutrinária? A quem compete a relativização dos Direitos Fundamentais prescritos na Constituição Federal do País? Quem deve ser o **Juiz** desta lide, onde interesses contrapostos colidem frontalmente?

O contribuinte, ora Recorrente, tem como direito subjetivo fundamental o sigilo de seus dados bancários; sigilo este que, como visto, determina ao Estado a **conduta omissiva** e propicia àquele mecanismos para exigir esta conduta.

O Estado, por seu turno, deve investigar o cometimento de práticas ilegais na seara fiscal, justificando-se que, neste mister, tenha, eventualmente e em última instância, acesso a dados sigilosos de seus tutelados.

Ora, a quem compete esta decisão?

Obviamente, que não à própria Fiscalização. Mas ao Poder Judiciário.

José Afonso da Silva dispõe com propriedade, veja-se:

“Os conflitos de interesses são compostos, solucionados, pelos Órgãos do Poder Judiciário com fundamento em ordens gerais e abstratas, que são ordens legais, constante ora de corpos escritos que são as leis, ora de costumes, ou de simples normas gerais, que devem ser aplicadas por eles, pois está praticamente abandonado o sistema de composição de lides com base em ordem singular, erigida especialmente para solucionar determinado conflito.” (Curso de Direito Constitucional Positivo – 9ª Edição. Malheiros Editores. São Paulo, 1992. pag. 480 – sem grifos no original).

Novamente Alexandre de Moraes, disciplina:

“Não se consegue conceituar um verdadeiro Estado democrático de direito sem a existência de um Poder Judiciário autônomo e independente para que exerça sua função de guardião das leis, pois, como afirmou Zaffaroni, ‘a chave do poder do judiciário se acha no conceito de independência’”. (ob. cit., pag. 452).

Manoel Gonçalves Ferreira Filho também elucida:

“De fato, este (o Poder Judiciário) aplica a lei contenciosamente, isto é, com a possibilidade rigorosamente garantida de debate entre as partes interessadas no litígio. Abre-se perante ele sempre a possibilidade do contraditório, permitindo-se a todos os que serão afetados pela decisão fazerem ouvir suas razões, seus argumentos. E em razão dessa garantia que faz presumir o acerto da decisão, ela goza de uma forma de imutabilidade – a coisa julgada”. (Curso de Direito Constitucional. 17ª Edição. Editora Saraiva. São Paulo, 1988. pag. 213).

Resta incontestado, portanto, que ao Poder Judiciário cabe a relativização dos Direitos Fundamentais do indivíduo, em privilégio da coletividade, da sociedade, sendo dele, e exclusivamente dele, a tarefa de propiciar conveniência entre as liberdades individuais.

Ademais, a denominada quebra do sigilo bancário, porquanto caracteriza-se como um procedimento que, inevitavelmente, diminui a eficácia de um Direito Fundamental prescrito na Constituição Federal de 1988, somente pode ocorrer quando diversas razões e inúmeros requisitos se fazem presentes.

A Professora Misabel Derzi chegou a afirmar que “Mesmo o Poder Judiciário, que indubitavelmente pode afastar o sigilo bancário, mormente em matéria penal, à luz da própria Lei 4.595/64, não é livre para fazê-lo, sem o cumprimento de requisitos materiais.” (O sigilo bancário e Administração Tributária in Grandes Questões Atuais do Direito Tributário. Editora Dialética. São Paulo, 2001. pag. 303)

É fato, portanto, que apenas quando existentes fortíssimos indícios de ofensa ao direito da coletividade, através da adoção de condutas ilegais por determinado indivíduo, é que o direito fundamental à intimidade resta diminuído e cede lugar para a cassação de seus efeitos.

A excepcionalidade é sempre característica da quebra de sigilo bancário.

Neste ponto, novamente vem à baila a pergunta já posta: a quem compete a valoração deste risco de ofensa à incolumidade pública? Quem deve verificar a presença destes requisitos materiais a que se referiu a Professora Mizabel? Qual Poder Estatal possui a necessária imparcialidade para analisar a conduta individual e atribuir-lhe o grau de periculosidade diante dos demais direitos consagrados na Carta Magna?

O Poder Executivo, através de seu aparato fiscalizatório Fiscal?

Novamente não.

É o Judiciário o único e competente Poder do Estado capaz de verificar, com imparcialidade e fidelidade ao mandamento constitucional, a presença de diversos requisitos necessários à quebra do sigilo bancário, dentre os quais:

. o da existência de fortes indícios de conduta destinada à supressão de tributos (nos casos tributários) ou indicativos da ocorrência de atividade delituosa (nos casos penais e penais-tributários);

. o da indispensabilidade e da excepcionalidade da quebra de sigilo para elucidação dos fatos;

. o da utilização dos dados de maneira restrita e com sigilo perante terceiros, etc.

E é ele, o Poder Judiciário, exclusivamente, que pode mensurar, com a acuidade necessária, se os indícios apontados contra o indivíduo representam, ou não, possibilidade de lesão ao direito da coletividade.

Com base nesse pensamento é que entendo que no processo de relativização dos direitos fundamentais, como no caso vertente, aplica-se sempre o denominado Princípio da Reserva de Jurisdição, segundo o qual a intervenção do Poder Judiciário deve ocorrer anteriormente à prática do próprio ato sob análise.

Deve ocorrer, pode-se dizer, um prévio controle da constitucionalidade e mesmo da legalidade do ato, anterior à sua ocorrência.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, de mesmo modo, resta uníssona ao afirmar da imprescindibilidade da intervenção do Poder Judiciário nestes casos, veja-se: (observação: todos os julgados a seguir colacionados referem-se a períodos posteriores à publicação da Lei Complementar nº 105/01 e da Lei nº 10.174/01)

“RECURSO EM HABEAS CORPUS. CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. POSSIBILIDADE, DESDE QUE DEVIDAMENTE FUNDAMENTADA A MEDIDA.

*O direito aos sigilos bancário e fiscal não configura direito absoluto, podendo ser elidido se presentes indícios ou provas que o justifiquem, desde que devidamente demonstrados na **decisão do Magistrado**. Recurso desprovido.” (RHC 15.643/RS. Rel. José Arnaldo da Fonseca. **DJU 01.02.2005**)*

“PROCESSO CIVIL. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INDÍCIOS DE SONEGAÇÃO FISCAL. COMISSÃO PARLAMENTAR DE INQUÉRITO. DETRIMENTO DO ERÁRIO ESTADUAL. COMPETÊNCIA.

I - Demonstrados indícios de irregularidades em detrimento do Erário Estadual, reveste-se de competência a Comissão Parlamentar de Inquérito promovida pela Assembléia Legislativa Estadual para apuração de eventuais ilicitudes no procedimento adotado pelos administradores públicos.

*II - Para resguardar a integridade das informações, a **quebra dos sigilos bancário e fiscal, por não ser direito individual absoluto, pode ser solicitada com intervenção do Judiciário mesmo sem a participação do investigado.***

*III - Recurso Ordinário improvido.” (RMS 17.706/PR. Rel. Francisco Falcão. **DJU 17.12.2004**)*

Resta, portanto, incontestado que à luz da Constituição Federal de 1988, considerando que a relativização dos Direitos e Garantias Fundamentais nela previstos é procedimento de extrema excepcionalidade, considerando os diversos requisitos e as inúmeras razões que devem ser verificadas para a quebra do sigilo bancário do indivíduo, considerando que somente o Poder Judiciário possui a necessária imparcialidade e discricionariedade para emitir um juízo de valoração em face da contraposição de interesses entre o contribuinte (sigilo bancário) e o Fisco (sua quebra), e considerando, por fim, a indeclinável aplicação do Princípio da Reserva de Jurisdição no caso vertente, é forçosa a conclusão no sentido de que a quebra do sigilo fiscal do Recorrente efetivada pelo agente fiscal feriu-lhe direito fundamental.

Por conseguinte, todos os dados obtidos nesta operação não se prestam a embasar o lançamento de ofício de crédito tributário contra o Recorrente.

É bem verdade que a conduta da fiscalização está embasada no disposto no artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, *in verbis*:

“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.”

Regulamentando o referido artigo, veio o Decreto nº 3.724/01 cujas disciplinas se atêm maiormente aos procedimentos internos da Secretaria da Receita Federal, quando no exame das informações sigilosas dos contribuintes.

Por outro lado, o artigo 3º da mesma Lei Complementar assevera:

“Art. 3º - Serão prestadas pelo Banco Central do Brasil, pela Comissão de Valores Mobiliários e pelas instituições financeiras as informações ordenadas pelo Poder Judiciário, preservado o seu caráter sigiloso mediante acesso restrito às partes, que delas não poderão servir-se para fins estranhos à lide.

§ 1º Dependem de prévia autorização do Poder Judiciário a prestação de informações e o fornecimento de documentos sigilosos solicitados por comissão de inquérito administrativo destinada a apurar responsabilidade de servidor público por infração praticada no exercício de suas atribuições, ou que tenha relação com as atribuições do cargo em que se encontre investido.

§ 2º Nas hipóteses do § 1º, o requerimento de quebra de sigilo independe da existência de processo judicial em curso.”

Veja-se que a própria Lei Complementar nº 105/01 prevê a necessidade de intervenção do Poder Judiciário no fornecimento de dados pelas instituições financeiras.

Outrossim, o artigo 6º da mesma Lei Complementar elenca outra condição, supletiva, para que o exame de documentos pelo Fisco seja possível – a existência de processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso.

Com efeito, em nenhum momento a Lei Complementar nº 105/01 ou o Decreto que regulamenta seu artigo 6º fazem menção acerca da desnecessidade do Poder Judiciário para a quebra do sigilo bancário dos indivíduos. Nem poderia ser diferente. O artigo 6º deve ser lido e interpretado conjuntamente com o artigo 3º, que exige o pronunciamento do Poder Judiciário sobre tal mister, porquanto ambos estão num mesmo contexto do mesmo diploma legal, são como notas complementares de uma mesma música, que não podem ser tocadas de forma apartada, sob pena de macularem o todo.

Há, a meu ver, com a devida vênia, uma equivocada interpretação no sentido de que o próprio agente fiscal pode determinar a quebra do sigilo bancário do contribuinte.

Ao contrário, o que há de concreto é o artigo 3º determinando expressamente que as informações serão prestadas pelo Banco Central e pelas instituições financeiras, em havendo expressa **determinação do Poder Judiciário**.

A ausência de dispositivos na norma que indicassem à supressão do papel do Poder Judiciário na quebra dos sigilos bancários levou o Tribunal Regional Federal da 1ª Região a solidificar o seguinte entendimento:

ADMINISTRATIVO. TRIBUTÁRIO. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. LEI COMPLEMENTAR Nº 105, DE 10 DE JANEIRO DE 2001, ART. 6º. PRETENSÃO ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Constitui ilegalidade a quebra do sigilo bancário em processamento fiscal, pela simples solicitação do Fisco, sem a autorização prévia do Poder Judiciário.

2. As novas disposições criadas pela Lei Complementar nº 105/2001 não excluíram a necessidade de autorização judicial para a quebra de sigilo bancário, em face das disposições do artigo 5º, XII, da Constituição Federal de 1988.

3. Apelo da União e remessa oficial improvidos.

Do voto do Relator, extrai-se o trecho a seguir:

“Como preceito subsequente, deve ser compatibilizado com o disposto no parágrafo primeiro, do mesmo dispositivo, implicando em que a quebra do sigilo poderá também ocorrer em processo administrativo fiscal, desde que precedido de autorização do Poder Judiciário. Só assim realizar-se-á o que preceitua o artigo 197 - II, do CTN.

Com efeito, estabelece o art. 198 da Lei Complementar nº 104/01:

“Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a

situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios em atividades.

§ 1º Excetuam-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes:

I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça;

II – solicitações de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, desde que seja comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa.

§ 2º - O intercâmbio de informação sigilosa, no âmbito da Administração Pública, será realizado mediante processo regularmente instaurado, e a entrega será feita pessoalmente à autoridade solicitante, mediante recibo, que formalize a transferência e assegure a preservação do sigilo.

§ 3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a:

I – representações fiscais para fins penais;

II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública;

III – parcelamento ou moratória.”

E o art. 6º da Lei Complementar nº 105/01:

“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.”

Os dispositivos transcritos não excluíram a necessidade de autorização judicial e isso, exatamente para que se compatibilizem com o disposto no art. 5º, XII, da CF/1988 (“XII – é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal”), preservando o devido processo legal. Efetivamente, ao mencionar dados, o texto constitucional é abrangente das informações bancárias, que se acham resguardadas pelo sigilo que só pode ser quebrado por ordem judicial.

Ante o exposto, nego provimento ao apelo da União e à remessa oficial.

É o voto.” (AMS nº 2001.35.00.008581-9/GO. Rel. Dês. Hilton Queiroz. DJU 05/08/05)

Importantíssimo ressaltar também que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, em 15 de dezembro de 2010, deu provimento a um Recurso Extraordinário (RE 389808) em que o contribuinte questionava o acesso da Receita Federal a suas informações fiscais, sem fundamentação e sem autorização judicial. Os Ministros entenderam, por maioria de votos, que não pode haver acesso a esses dados sem ordem do Poder Judiciário. Transcreva-se a ementa do acórdão:

SIGILO DE DADOS. AFASTAMENTO.

Conforme disposto no inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal, a regra é a privacidade quanto à correspondência, às comunicações telegráficas, aos dados e às comunicações, ficando a exceção à quebra do sigilo submetida ao crivo de órgão equidistante, o Judiciário, e, mesmo assim, para efeito de investigação criminal ou instrução processual penal.

SIGILO DE DADOS BANCÁRIOS – RECEITA FEDERAL.

Conflita com a Carta da Republica norma legal atribuindo à Receita Federal parte na relação jurídico-tributária o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte.

De acordo com o Relator, Ministro Marco Aurélio, a vida em sociedade pressupõe segurança e estabilidade, e não a surpresa. E, para garantir isso, é necessário o respeito à inviolabilidade das informações do cidadão.

Ainda segundo o Ministro, é necessário assegurar a privacidade. A exceção para mitigar esta regra só pode vir por ordem judicial, e para instrução penal, não para outras finalidades. “É preciso resguardar o cidadão de atos extravagantes que possam, de alguma forma, alcançá-lo na dignidade”, salientou o Ministro em seu voto.

Por fim, o ministro disse entender que a quebra do sigilo sem autorização judicial banaliza o que a Constituição Federal tenta proteger, a privacidade do cidadão. Com esses argumentos, restou decidido que só é possível o afastamento do sigilo bancário de pessoas naturais e jurídicas a partir de ordem emanada do Poder Judiciário.

Vale menção também o voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes no sentido de que não se trata de negar acesso às informações, mas de restringir, exigir que haja observância da reserva de jurisdição. Por sua vez, destacou o Ministro Celso de Mello que o Estado tem poder para investigar e fiscalizar, mas a decretação da quebra de sigilo bancário só pode ser feita mediante ordem emanada do Poder Judiciário.

Veja-se, pois, que a relativização do Direito Fundamental do cidadão ao sigilo bancário, de forma unilateral pelo Agente Fiscal não encontra suporte legislativo que autorize sua efetivação.

A vista de todo exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente.

É como voto.

Processo nº 10665.000490/2010-64
Acórdão n.º **3801-005.014**

S3-TE01
Fl. 17

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relatora

CÓPIA

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Antônio Borges,

Em que pese o entendimento da I. Relatora, ousou dela discordar.

Das Preliminares de Nulidade do Lançamento – Inconstitucionalidade e Ilegalidade na Quebra de Sigilo Bancário

Insurge-se a recorrente contra a quebra do sigilo bancário sob o argumento da inconstitucionalidade, uma vez que a Lei Complementar nº 105/2011, em sua interpretação, ofende o disposto no artigo 5º, inciso LVI, da Carta Magna, o qual considera inadmissíveis no processo judicial ou administrativo as provas obtidas por meios ilícitos.

No entanto, é forçoso ressaltar que não compete a este Colegiado declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, uma vez que tal mister foi atribuído ao Poder Judiciário.

A esse propósito, há inclusive a Súmula nº 02, deste Órgão, aprovada nos seguintes termos:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Dessa forma, as alegações da recorrente que dizem respeito à inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 105/2001 não têm o condão de cancelar as autuações feitas com base nos dados obtidos a partir da quebra do sigilo bancário.

De outro lado, no que concerne à ilegalidade alegada, é imperioso salientar que, no Brasil, o sigilo bancário para fins tributários é relativo e não absoluto, já que a quebra de informações pode ocorrer nas hipóteses estritamente previstas na Lei Complementar nº 105/2011.

Dos documentos constantes dos autos, emerge hialino que as Requisições de Movimentação Financeira (RMF) emitidas não descumpriram as exigências previstas pelo Decreto nº 3.724/2001, que regulamentou a Lei Complementar nº 105/2001. Em verdade, no caso dos autos, verifica-se que a recorrente foi intimada a fornecer seus extratos bancários e, no entanto, não os apresentou, fato que motivou a Fiscalização a emitir as Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF).

Desse modo, ausente qualquer ilicitude na prova decorrente da transferência de sigilo bancário para a Receita Federal do Brasil, posto que a Lei Complementar 105, de 2001 confere às autoridades administrativas tributárias a possibilidade de acesso aos dados bancários, sem autorização judicial, desde que haja processo administrativo e justificativa para tanto, como no caso dos autos.

Nesse sentido, colacionamos precedentes no Superior Tribunal de Justiça STJ, cujas ementas transcrevemos a seguir, verbis:

DE SEGURANÇA. PRETENDIDA SUSPENSÃO DOS EFEITOS DE TERMO DE PROCEDIMENTO FISCAL. REQUERIMENTO DE INFORMAÇÕES AO CONTRIBUINTE RELATIVAS AO ANO-BASE DE 1998, A PARTIR DE DADOS INFORMADOS PELOS BANCOS À SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL SOBRE A CPMF. PRETENDIDA COBRANÇA DE CRÉDITOS RELATIVOS A OUTROS TRIBUTOS. ARTIGO 6º DA LC 105/01 A E 11, § 3º, DA LEI N. 9.311/96, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 10.174/01. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA. EXEGESE DO ART. 144, § 1º, DO CTN.

À luz do que dispõe o artigo 144, § 1º, do CTN, infere-se que as normas tributárias que estabeleçam 'novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas', aplicam-se ao lançamento do tributo, mesmo que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor.

Diversamente, as normas que descrevem os elementos do tributo, de natureza material, somente são aplicáveis aos fatos geradores ocorridos após o início de sua vigência (cf. "Código Tributário Nacional Comentado"). Vladmir Passos de Freitas (coord.). São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999. p. 566).

Nesse contexto, forçoso reconhecer que os dispositivos (arts. 6º da LC n. 105/01 e 11, § 3º, da Lei n. 9.311/96, na redação dada pela lei n. 10.174/01) que autorizam a utilização dos dados da CPMF pelo Fisco para a apuração de eventuais créditos tributários relativos a outros tributos são normas adjetivas ou meramente procedimentais, acerca das quais não prevalece a irretroatividade defendida pelo v. acórdão da Corte a quo.

É de se observar, tão-somente, o prazo de que dispõe a Fazenda Nacional para constituição do crédito tributário. Tanto o art. 6º da Lei Complementar 105/2001, quanto o art. 1º da Lei 10.174/2001, por ostentarem natureza de normas tributárias procedimentais, são submetidas ao regime intertemporal do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, permitindo sua aplicação, utilizando-se de informações obtidas anteriormente à sua vigência' (REsp 506.232/PR, Relator Min. Luiz Fux, DJU 16/02/2004). No mesmo sentido: REsp 479.201/SC, Relator Min. Francisco Falcão, DJU 24/05/2004. Recurso especial provido para denegar a segurança requerida" (Segunda Turma - REsp 505.493/PR, Rei. Min. Franciulli Netto, DJUde 08.11.04);

TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo da presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi

recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

2. *O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.*

3. *Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.*

4. *A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe; "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."*

5. *A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.*

6. *Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.*

7. *A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.*

8. *Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.*

9. *Recurso Especial desprovido, para manter o acórdão recorrido" (Primeira Turma - REsp 685.708/ES, Rei. Min. Luiz Fux, DJUde 20.06.05).*

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEFICIÊNCIA RECURSAL. ALEGAÇÃO GENÉRICA. SÚMULA 284/STF. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. ARTIGO 6º Ç + DA LC 105/01 E 11, § 3º DA LEI Nº 9.311/96, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 10.174/2001. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA. POSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 144, § 1º DO CTN.

1. *Não enseja conhecimento a pretensão recursal sem a indicação do dispositivo de lei federal tido como violado e sem a exposição dos motivos pelos quais pugna pela reforma do julgado, ante o disposto na Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.*

2. *O artigo 38 da Lei nº 4.595/64 que autorizava a quebra de sigilo bancário somente por meio de requerimento judicial foi revogado pela Lei Complementar nº 105/2001.*

3. *A Lei nº 9.311/96 instituiu a CPMF e no § 2º do artigo 11, determinou que as instituições financeiras responsáveis pela retenção dessa contribuição prestassem informações à Secretaria da Receita Federal, especificamente, sobre a identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações efetuadas, vedando, contudo, no seu § 3º a utilização desses dados para constituição do crédito relativo a outras contribuições ou impostos.*

4. *A Lei 10.174/2001 revogou o § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311/91, permitindo a utilização das informações prestadas para a instauração de procedimento administrativo-fiscal a fim de possibilitar a cobrança de eventuais créditos tributários referentes a outros tributos.*

5. *Outra alteração legislativa, dispondo sobre a possibilidade de sigilo bancário, foi veiculada pela o artigo 6º da Lei Complementar 105/2001.*

6. *O artigo 144, § 1º do CTN prevê que as normas tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao contrário daquelas de natureza material que somente alcançariam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.*

7. *Os dispositivos que autorizam a utilização de dados da CPMF pelo Fisco para apuração de eventuais créditos tributários referentes a outros tributos são normas procedimentais e por essa razão não se submetem ao princípio da irretroatividade das leis, ou seja, incidem de imediato, ainda que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor. Precedentes.*

8. *Ressalvado o prazo que dispõe a Fazenda Nacional para a constituição do crédito tributário.*

9. *Recurso especial conhecido em parte e provido. RECURSO ESPECIAL Nº 757.956 - RS (2005/0095707-4), RELATOR: MINISTRO CASTRO MEIRA, 2ª Turma.*

Quanto a jurisprudência citada pela I. Relatora, não há até o momento nenhuma decisão judicial definitiva que vincule o julgamento no âmbito desse Conselho.

Ocorre ainda que eventuais alegações acerca de inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa, uma vez que sua apreciação foge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, não dispondo esta de competência legal para examinar hipóteses de violação às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Com efeito, a apreciação dessas questões acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos de validade das normas jurídicas deve ser submetida àquele Poder. Portanto, é inócuo suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois à autoridade administrativa é vedado desrespeitar textos legais em vigor, sob pena de responsabilidade funcional, sendo defeso a apreciação da matéria por esse órgão julgador, nos termos da retrocitada Súmula nº 2 do CARF, de observância obrigatória por parte de seus membros.

Destarte, a requisição, o acesso e o uso dos dados relativos à movimentação financeira das contas bancárias do sujeito passivo, deu-se em consonância com a legislação de regência. De modo que não há que se cogitar de utilização de prova ilícita. Ou seja, as provas utilizadas - extratos bancários da Contribuinte - foram obtidas de forma lícita.

Por tudo que foi exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento fiscal pela inexistência do vício alegado.

No mérito, que não foi abordado pela I. Relatora, em face da prejudicialidade da preliminar adotada, melhor sorte não assiste ao recorrente.

Em seu recurso voluntário, a contribuinte limita-se a repisar as alegações da peça impugnatória já enfrentadas no voto condutor da decisão de 1ª instância, sem refutar objetivamente tais fundamentos e, principalmente, sem trazer provas da efetividade das operações.

Logo, peço vênias para adotar os fundamentos da decisão de 1ª instância quanto aos preliminares e razões de mérito, a seguir transcritos, haja vista que não merecem reparos:

" Inicialmente, registro que o contribuinte não se manifestou sobre o lançamento de IPI decorrente de omissão de receita apurada por saldo credor de caixa. Não impugnada essa matéria, o lançamento de ofício dela decorrente é definitivo na esfera administrativa, devendo a cobrança do tributo, no que respeita à infração intitulada: PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL - VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL APURADA EM DECORRÊNCIA DE RECEITA NÃO COMPROVADA - SALDO CREDOR DE CAIXA, prosseguir sem

interrupção, independentemente dos demais questionamentos apresentados pelo contribuinte.

Afastada a discussão sobre o item da autuação, acima descrito, resta examinar a contestação contribuinte relativamente aos demais itens lançados.

Com relação ao lançamento por omissão de receita em decorrência dos depósitos bancários realizados nos anos-calendário de 2005 e 2006, infração foi intitulada no auto de infração

PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL - VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL (DEMAIS CASOS) - MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA

Como dito anteriormente, tal lançamento está fundamentado no art. 448, §§ Iº e 2º, do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002, acrescentados pelo art. 1º do Decreto nº 4.859, de 14/10/2003, já oportunamente reproduzidos no presente voto. A partir da presunção de omissão de receita, o citado ato legal autoriza o lançamento do IPI, sob o entendimento de que "considerar-se-ão provenientes de vendas não registradas e sobre elas será exigido o imposto, A alíquota aplicável, no caso de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas e preços diversos, é calculado com base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não é possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento.

Pois bem. Tendo em vista que a presunção de omissão de receita é matéria concernente ao processo nº 10665.000489/2010-30 e nele foi devidamente analisada, valho-me aqui do voto nele proferido, motivo porque, além da parte preliminar já transcrita no presente voto, acolho a parte relativa às questões de mérito ali tratadas:

"A autoridade fiscal tributou as omissões de receitas apuradas com base no lucro arbitrado. Isso porque, no decorrer da ação fiscal, constatou que a escrituração contábil da empresa não era capaz de fornecer os dados necessários à apuração do lucro real.

Entre os motivos elencados para considerar a contabilidade como "imprestável", o Auditor-Fiscal cita o fato da empresa não comprovar o "Custo de Mercadorias Vendidas" (CVM).

De fato, o contribuinte foi intimado a apresentar tais comprovantes (fl. 450) e confeccionou as planilhas de fl. 453, que não trazem as explicações necessárias.

Foi novamente intimado (fl. 456), sendo inclusive alertado de que a falta de comprovação do CMV seria motivo suficiente para ensejar o arbitramento do lucro.

Respondeu tão somente que *"a apuração dos custos de mercadorias vendida foi calculada levando em consideração estoque inicial mais compra menos estoque final como está escriturado"*, ou seja, não comprovou esses custos.

Na impugnação apresenta discurso semelhante, sem trazer documentos que permitam apurar o estoque inicial e as demais variáveis de apuração do custo em questão.

Esse fato, somado aos outros erros apontados na contabilidade, inclusive a impossibilidade de se identificar a efetiva movimentação financeira, levou ao correto arbitramento do lucro pela autoridade fiscal, como determina o artigo 530 do RIR/99

Quanto à omissão de receita apurada por depósitos bancários de origem "não comprovada, a impugnante alega que existem *"fatos contábeis de exercícios anteriores e posteriores ao período fiscalizado que repercutem na movimentação registrada nos extratos bancários"*, que *"receitas auferidas no período 2005/2006 foram duplamente consideradas na apuração da receita, uma vez que foram tributadas segundo o registro contábil e o princípio da competência e novamente de acordo com seu registro na movimentação financeira"* e que *"não houve demonstração de que, na suposição de receitas a partir da movimentação financeira, teriam sido deduzidas as transferências entre contas do mesmo titular, valores recebidos a título de empréstimo e outras avencas por força da contratação de serviços de intermediação financeira, estornos de débitos e lançamentos indevidos nas contas bancárias, etc"*.

Registre-se que o Auditor-Fiscal relacionou os valores creditados/depositados nas contas do contribuinte e o intimou, em 10/11/2009, a comprovar a origem de tais valores, informando-o também que a não comprovação *"ensejará lançamento de ofício, a título de omissão de receita ou de rendimento"* (fl.s 377/420). Posteriormente emitiu nova relação, desta feita filtrando os *"valores referentes a desbloqueios de depósitos em cheques, transferências de mesma titularidade e outro que ensejaram a nova intimação para se manifestar sobre a nova relação de valores em 30/11/2009"* (fls. 63 do Relatório Fiscal e 421/449). Em 04/03/2010 foi feita nova intimação para a empresa manifestar, entre outras coisas, a cerca dos valores depositados na sua conta corrente do Banco Itaú, agência de Contagem (fls. 455/460).

Diante essas intimações, inclusive a que o Auditor informa ter retirado os valores referentes a desbloqueios de depósitos em cheques, transferências de mesma titularidade e outros, a empresa deveria apontar os valores que alega terem sido computados em duplicidade e/ou erroneamente e as transferências não consideradas pela fiscalização, apresentando documentação necessária à comprovação. No entanto, limitou-se a afirmar que os valores creditados/depositados nas suas contas correntes *"estão registrados na movimentação em livros contábeis"*.

Também na impugnação a empresa apenas alega que valores foram computados em duplicidade e/ou erroneamente sem apontar quais valores seriam esses, contrariando assim o inciso III do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 que estabelece que *"a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir"*.

No que diz respeito a alegação de que *"a se ver do relatório fiscal que acompanha os lançamentos, entre os rendimentos apontados por omissos, arrolam-se diversos créditos em conta corrente, de valores inferiores a R\$12.000,00, o que, indubitavelmente,*

atenta contra a regra inseria no § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, observada a Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997" salientamos que a leitura atenta do citado dispositivo legal mostra que ele só se aplica *"«o caso de pessoa física"*.

No que tange ao IPI, uma vez definidas a base de cálculo e a alíquota aplicáveis, o auto de infração do IPI, relativamente à omissão de receita, foi desencadeado pela reconstituição da esr a fiscal do contribuinte de que resultou, em diversos períodos de apuração, débito? superiores aos constantes no RAIPI. Desse modo, obedecidos os mandamentos do art. 142 do CTN, foi lançado o imposto que deixou escriturado e pago pelo contribuinte.

E descabida a afirmação do contribuinte que não lhe foram computados os respectivos créditos no momento da autuação. O lançamento de ofício foi efetuado depois da recitificação de sua escrita fiscal, mantidos todos os créditos escriturados, conforme Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal, às fls. 341/342. Certamente que não há créditos a computar pelas diferenças decorrentes de omissão de receita, tendo em vista que ao se apurar débito por presunção legal, diante do entendimento que houve saída de produção para os quais o contribuinte não emitiu nota fiscal, ou seja, saída que não foi devidamente tributada pelo industrial, créditos, além dos já escriturados no RAIPI, só poderiam ser computados se o contribuinte os documentasse no prazo para a apresentação da impugnação, conforme determina o art. 191 do R1PI/2002¹. O que não foi feito. Há uma simples alegação de supostos créditos não computados, mas sem sustentáculo documental. Só conjecturas.

A vista das considerações acima, vencida está a contestação sobre a movimentação financeira, e respectivo lançamento, certamente mantido integralmente o item contestado, passa-se ao exame do último item contestado pelo contribuinte: a cobrança de IPI, no que respeita à infração intitulada:

IPI LANÇADO - NÃO RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A
MENOR.

Sobre o lançamento, aduz o contribuinte que não indicação de origem dos valores lançados nos autos de infração a título de IPI por insuficiência de recolhimento.

Discordo do autuado. O RELATÓRIO FISCAL AUTO DE INFRAÇÃO IPI é cristalino quando assevera que "o período auditado compreende os anos de 2005 e 2006. Para este Auto de Infração específico, está sendo apurada a Insuficiência/Não Recolhimento do IPI apurado pela verificação das notas fiscais de entrada e saída demonstradas no Livro de Apuração do IPI (fls. 27/28). Ora, foi com base no RAIPI, escriturado pelo contribuinte, e nas notas fiscais de entrada e saída demonstradas no RAIPI que foram apuradas as diferenças lançadas no Auto de Infração, no tópico: IPI LANÇADO - NÃO RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR, nos meses de abril, maio, junho, julho, setembro, outubro e novembro de 2005 e janeiro e fevereiro de 2006, conforme auto de infração à fl. 05/06. Não dúvida pode ser alegada pelo contribuinte sobre essa matéria, pois todos esses documentos (RAIPI, notas fiscais de entrada e de saída, auto de infração e RELATÓRIO FISCAL AUTO DE INFRAÇÃO IPI que compõem o auto de infração) fazem parte da documentação pertencente ao contribuinte.

Não prospera, portanto, a alegação do contribuinte sobre a desinformação a respeito do lançamento em face de insuficiência ou não recolhimento do IPI."

Repita-se que tais fundamentos não foram objetivamente contestados no recurso voluntário, pelo que as razões de decidir da decisão recorrida podem ser adotadas neste voto, conforme disposto no art. 50 da Lei 9.784 de 1999, que se aplica subsidiariamente ao PAF(verbis):

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1o A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato. (...)

§ 3o A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito."

(Grifei)

Em verdade, apesar de instada desde auditoria fiscal, bem como na decisão de 1a. instância, a recorrente não apresentou elementos objetivos que pudessem contestar as conclusões da fiscalização se atendo a alegações genéricas e conforme consta no Relatório Fiscal não comprovou o "Custo de Mercadorias Vendidas" (CVM), levando a fiscalização a considerar a contabilidade como "imprestável", ensejando assim o arbitramento do lucro e a presunção de omissão de receitas sobre as quais foram lançados os valores do IPI, com a aplicação da alíquota mais elevada sobre as receitas auferidas de tal omissão, nos termos do art. 488, §§1º e 2º, do RIPI/2002.

De fato, para este tributo, é de se verificar o teor do art. 108 da Lei nº 4.502/1964, o qual serve de base para o art. 448, § 2º, do Regulamento do IPI (RIPI Decreto nº 4.544/2002):

Art . 108. Constituem elementos subsidiários para o cálculo da produção o correspondente pagamento do imposto de consumo dos estabelecimentos industriais, o valor ou quantidade da matéria prima ou secundária adquirida e empregada na industrialização dos produtos, o das despesas gerais efetivamente feitas, o da mão de obra empregada e o dos demais componentes do custo da produção, assim como as variações dos estoques de matérias primas ou secundárias.

§ 1º Apurada qualquer diferença, será exigido o respectivo imposto de consumo, que, no caso, de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas diversas, será calculado com base na mais elevada quando não fôr possível fazer a separação pelos elementos da escrita do contribuinte.

§ 2º Apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, será sobre elas, exigido o imposto de consumo, mediante adoção do critério estabelecido no parágrafo anterior.

Como se vê, a legislação do IPI contém a previsão de que, diante de receitas de origem não comprovada e sem registro na escrita da interessada, sobre essa base, as receitas omitidas (por presunção legal), se faça a exigência do imposto.

Diante do exposto e do que consta nos autos, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao presente recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Processo nº 10665.000490/2010-64
Acórdão n.º **3801-005.014**

S3-TE01
Fl. 27

Marcos Antonio Borges

CÓPIA