ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10670.721147/2014-10

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

Processo nº	10670.721147/2014-10
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-005.596 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	19 de janeiro de 2017
Matéria	CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente	PRISMA PRÉ VESTIBULAR S/C LTDA - EPP
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. LEI COMPLEMENTAR 105/2001. REQUISITOS OBJETIVOS. TRASLADO DO DEVER DE SIGILO DA ESFERA BANCÁRIA PARA A FISCAL. STF. REPERCUSSÃO GERAL. RICARF. DEVER DE REPRODUÇÃO.

1. O Supremo Tribunal Federal, em recurso extraordinário com repercussão geral, decidiu que o art. 6º da Lei Complementar 105/01 estabelece requisitos objetivos e o translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal, não sendo inconstitucional.

2. O § 2º do art. 62 do RICARF determina que as decisões de mérito proferidas pelo Supremo, com repercussão geral, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

ACESSO AOS EXTRATOS ANTES DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. INEXISTÊNCIA.

1. Diante da negativa da empresa em apresentar os extratos bancários solicitados no Termo de Intimação Fiscal, a autoridade administrativa, amparada no art. 6º da LC 105/2001, procedeu ao exame da sua movimentação bancária.

2. Esse exame foi realizado no transcorrer do procedimento fiscal, não tendo havido qualquer ilegalidade.

DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE DOLO. REGRA DO ART. 173, INC. I, DO CTN.

1. Em havendo dolo, o prazo decadencial para o lançamento é regido pelo art. 173, inc. I, do CTN.

2. No caso concreto, a autoridade administrativa aplicou a multa de ofício qualificada, argumentado que a recorrente, ao deixar de registrar em

contabilidade e em folhas de pagamento as remunerações pagas a segurados da Previdência Social, teria agido dolosamente e praticado sonegação.

3. Nesse tocante, a recorrente sequer tentou demonstrar que não agiu dolosamente. A contrario sensu, tentou desconstituir o lançamento e a própria qualificação da multa mediante argumentos tangenciais, sem se insurgir, especificamente, quanto à alegação de dolo e sonegação.

FALTA DE PROVA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. INEXISTÊNCIA.

Regularmente intimada, a recorrente poderia ter demonstrado ter havido equívoco nos pagamentos cujos históricos receberam o nome de "FOLHA DE PAGAMENTO". Não o tendo feito, é evidente tratar-se de remuneração paga.

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE INFORMAÇÃO EM FOLHAS DE PAGAMENTO E EM CONTABILIDADE. MANUTENÇÃO.

A omissão da recorrente, consistente em deixar de registrar em contabilidade e sobretudo em folhas de pagamento os totais das remunerações, tem como resultado retardar e dificultar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, justificando, assim, a qualificação da multa.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Tulio Teotonio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felicia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Inicialmente, adota-se o relatório da decisão recorrida, o qual retrata bem os fatos e os fundamentos do lançamento, da impugnação e dos incidentes ocorridos até então:

> *Compõem o processo 10670.721147/2014-10 os seguintes autos de infração lavrados por descumprimento de obrigações principais e acessórias, em 4/8/2014, referentes ao período de 01/2009 a 12/2011:*
>
> *AI 51.064.326-6, no valor de R$ 3.733.678,25, relativo à contribuição da empresa destinada à Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho incidente sobre valores pagos a segurados empregados.*
>
> *AI 51.064.327-2, no valor de R$ 1.039.519,66, refere-se à contribuição da empresa destinada a outras entidades (Salário Educação, Incra, Sesc, Senac e Sebrae) incidente sobre a remuneração de segurados empregados.*
>
> *De acordo com o relatório fiscal, fls. 25 a 32, o contribuinte, intimado através do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, fls. 34/35, recebido em 29/1/2014 (fls. 36/37) e dos Termos de Intimação Fiscal 01 (fls. 38/40), 02 (fls. 42/44), 03 (fls. 45/46),deixou de apresentar os extratos bancários e as folhas de pagamento que deram origem aos pagamentos realizados por meio de operações bancárias, informando que não os apresentaria por serem documentos de ordem pessoal e privada.*
>
> *Relata a fiscalização que no procedimento fiscal, realizado para fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e tributos reflexos, concluído em 2013, foi constatada, por meio de extratos bancários e contabilidade (anos 2009 e 2010), a omissão de pagamento feito a pessoas físicas. Os pagamentos realizados por meio da conta 1944-5 do Banco do Brasil com os históricos FOLHA DE PAGAMENTO superaram os registrados nos livros Diário e Razão. Os valores registrados contabilmente no período somaram R$2.030.868,38 e os valores pagos através das movimentações financeiras totalizaram R$4.800.671,63.*
>
> *Ficou constatado também, conforme item 16 do relatório fiscal (fl. 27), que todos os pagamentos feitos aos trabalhadores inclusos em folha de pagamento tiveram a origem de recursos no caixa da sociedade empresária. Os pagamentos foram registrados no diário debitando-se as contas de salário, retirada, honorário e serviços prestados e creditando a conta caixa 110101010010012.*

Relativamente ao ano de 2011, em razão da não apresentação dos extratos bancários e das folhas de pagamento que originaram os pagamentos realizados por meio de operações bancárias, foram solicitados às instituições bancárias (onde o contribuinte mantinha movimentação), através de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira, os extratos do período.

Os pagamentos realizados por meio da conta bancária da empresa fiscalizada (sob o título FOLHA DE PAGAMENTO) foram considerados remuneração, devida a segurados do RGPS, não incluída em folha de pagamento nem declarada em GFIP, e, portanto, base de cálculo das contribuições lançadas, com suporte na Lei 8.212/1991, artigo 33, §§ 1º, 2º e 3º.

Foram consideradas competências dos fatos geradores os meses imediatamente anteriores aos em que as movimentações bancárias ocorreram, sendo que as remunerações foram creditadas aos trabalhadores, de acordo com os extratos bancários, quase sempre no início de cada mês. Os valores pagos próximos ao dia 20 de dezembro foram considerados 13º salário.

Considerando a fiscalização que o contribuinte, tendo agido de forma deliberada e intencional não registrando nos livros contábeis e não informando em folha de pagamento parte considerável das remunerações pagas a pessoas físicas, visou dificultar o conhecimento da fiscalização da ocorrência de fato gerador de contribuição previdenciária. Assim, a multa de ofício foi majorada em 100%, com base na Lei 9.430/1996, artigo 44, § 1º.

Conforme item 26 do relatório fiscal, considerando que o contribuinte agiu de má-fé, não registrando contabilmente, não incluindo em folha de pagamento, não declarando em GFIP fato gerador de contribuição previdenciária e com isso subtraindo valor de contribuição a pagar, em vários meses, foi considerada como data de início do período decadencial 1/1/2010, com base no CTN, artigos 150, § 4º, e 173, inciso I.

Foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais (item 27 do relatório fiscal) pela ocorrência, em tese, do ilícito penal previsto no Decreto 2.848/1940, artigo 337-A, acrescentado pela Lei 9.983/2000, em face da não declaração de contribuições previdenciárias em GFIP, com a respectiva falta de recolhimento, bem como a omissão de segurados e remunerações em contabilidade e folha de pagamento. De igual forma, foi emitida Representação Fiscal para o Ministério Público Federal pela prática, em tese, do crime previsto na Lei 8.137/1990, artigo 1º, em razão da omissão das contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos.

Informa a fiscalização que as contribuições incidentes sobre as remunerações apuradas através da escrita contábil e das folhas de pagamento foram constituídas nos autos de infração 51.064.323-0, 51.064.324-8 e 51.064.325-6 (PAF 10670.721146/2014-67).

O contribuinte teve ciência das autuações em 14/8/2014, fl. 537, e apresentou impugnação, fls. 543 a 555, em 9/9/2014 (extrato correio – fl. 570), onde alega:

INCONSTITUCIONALIDADE DA QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO

Entende que a forma de apuração das supostas irregularidades a ele atribuídas, através de extratos bancários, ofende o direito individual do cidadão e invade a sua intimidade.

Alega que o artigo 6º da Lei Complementar 105/2001 fere o texto constitucional ao permitir que a quebra do sigilo bancário seja feita pelo fisco, sem ordem judicial. Diz que mesmo para a quebra do sigilo das comunicações telefônicas há necessidade de ordem judicial.

Aduz que tradicionalmente, através das normas tributárias, da jurisprudência e da doutrina, sempre foi rejeitada a ideia de se cobrar tributos com base exclusivamente em dados bancários.

ACESSO AOS EXTRATOS ANTES DA INSTAURAÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO

Alega que o feito fiscal está viciado, uma vez que a autoridade fiscal, antes de instaurado o processo fiscal, teve acesso aos extratos bancários emitidos em outro procedimento fiscal – o do IRPJ.

Argumenta que o artigo 6º da Lei Complementar determina que os agentes fiscais somente podem examinar documentos bancários quando houver procedimento fiscal instaurado ou em curso e no presente caso ocorreu o contrário.

Argui que a lei não permite que documentos bancários que embasaram a autuação do imposto de renda sejam usados em outra autuação como uma espécie de prova emprestada, de ordem sigilosa e repassada a agente fiscal não autorizado.

Argui ainda que a Constituição Federal (art. 5º, inc. LVI) determina que são inadmissíveis em processo provas obtidas por meios ilícitos.

Diz que o auto de infração não merece prosperar, devendo ser declarada sua nulidade.

DECADÊNCIA

Alega que o período de janeiro a julho de 2009 encontra-se decaído, uma vez que a ciência da intimação aconteceu em 15/8/2014. Cita o § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional e Súmula CARF 99.

FALTA DE PROVA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Aduz que não restou provado nos autos a ocorrência do fato gerador, pois a fiscalização simplesmente ao deparar com a

rubrica "folha de pagamento" no extrato da conta bancária, deu a ela interpretação de hipótese de incidência de contribuição previdenciária patronal. Acrescenta que para acontecer o fato gerador é necessário que o fato típico se enquadre em todos os elementos contidos na norma e que nos autos não há prova da realização deste fato gerador. Cita os artigo 22 da Lei 8.212/1991 e 142 do CTN.

Assevera que não se pode afirmar que um lançamento a débito da conta corrente só por conter a expressão "folha de pagamento" possa ser considerado remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, pois: (1) não existe prova do pagamento ou crédito desse valor; (2) não consta a quem foi destinado o suposto pagamento e se quem os recebeu é empregado ou trabalhador avulso; e (3) não foi provada se a natureza do pagamento está vinculada a retribuir o trabalho.

Alega que a regra tributária somente incide se o pagamento for destinado a retribuir o trabalho, não podendo incidir sobre verbas indenizatórias, participação nos lucros, dentre outras, o que não foi provado nos autos.

Sustenta, fazendo referência a Lei 9.430/1996, art. 42, que, ao contrário da presunção legal de incidência de imposto de renda sobre depósitos em conta corrente, quando não comprovada a origem dos recurso, inexiste legislação que autorize a presunção de incidência de contribuição previdenciária com base em extratos bancários e, assim, por inexistir tal presunção legal, a autuação fiscal deve ser considerada nula.

MULTA AGRAVADA

Defende-se que a jurisprudência administrativa é firme no sentido de não ser admitida a aplicação de multa qualificada quando se tratar de simples omissão de valores que compõem a base de cálculo do tributo. Cita súmulas do Carf a respeito de omissão de receita não registrada nos livros contábeis para fins do imposto de renda e diz que no caso da contribuição previdenciária, analogicamente, a situação é a mesma, enquadrando-se no pensamento jurisprudencial, por se tratar de omissão de informação, via presunção não prevista em lei.

Requer a improcedência dos autos de infração, declarando a nulidade dos mesmos.

Em sessão realizada em 26 de fevereiro de 2015, a DRJ julgou a impugnação improcedente, conforme decisão assim ementada:

SIGILO BANCÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES A INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS.

É lícita a análise de informações relativas a contribuinte, inclusive as referentes a contas de depósitos, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem indispensáveis à realização do procedimento fiscal.

A requisição de informações junto a instituições financeiras, feita em sede de procedimento fiscal, após reiterada e injustificada negativa de apresentação de documentos, livros e

declarações tributárias e dentro dos parâmetros legais e regulamentares vigentes, não caracteriza violação de sigilo bancário, prescindindo de autorização judicial.

DECADÊNCIA.

O direito da fazenda pública constituir o crédito tributário da contribuição previdenciária extingue-se com o decurso do prazo decadencial previsto no CTN.

MULTA AGRAVADA.

A ocorrência de fraude impõe o agravamento da multa.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

O sujeito passivo foi intimado da decisão em 11/03/2015 (fl. 587) e interpôs recurso voluntário em 01/04/2015 (fl. 588 e seguintes, no qual, em conformidade com sua impugnação, suscitou as seguintes teses de defesa:

1. da inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário;
2. do acesso aos extratos antes da instauração do processo administrativo;
3. da decadência;
4. da falta de prova da ocorrência do fato gerador;
5. da multa agravada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

2 Da inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário

A primeira tese recursal é a alegada inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário, inclusive do art. 6º da LC 105/2001.

O § 2º do art. 62 do RICARF determina que as decisões de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Até pelo uso do verbo (deverão), vê-se que se trata de norma cogente, de aplicação obrigatória por parte deste Conselho.

Essa matéria, reiteradamente debatida no Judiciário e neste Conselho, foi solucionada definitivamente pelo STF por ocasião do julgamento do RE 601.314, com repercussão geral, Rel. Min. Edson Fachin, tema 225, redigido nos seguintes termos:

> *Tema 225 - a) Fornecimento de informações sobre movimentações financeiras ao Fisco sem autorização judicial, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001; b) Aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência.*

Como se vê, o citado tema trata exatamente da matéria suscitada pela recorrente.

Naquele recurso extraordinário, a Suprema Corte decidiu que *"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"*.

Segue a ementa do julgado:

> *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 DJe-198 DIVULG 15-09-2016 PUBLIC 16-09-2016)

Eis, ainda, o conteúdo da decisão prolatada:

O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, conheceu do recurso e a este negou provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item "a" do tema em questão, a seguinte tese: "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"; e, quanto ao item "b", a tese: "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", vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Ausente, justificadamente, a Ministra Cármen Lúcia. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário, 24.02.2016.*

A análise do tema, da ementa e do acórdão do recurso extraordinário demonstram que o caso julgado sob o regime da repercussão geral é idêntico ao dos autos.

Em sendo assim, deve ser aplicado o art. 62, §2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n° 343/2015, segundo o qual as decisões definitivas de mérito do STF e do STJ, na sistemática dos artigos 543-B e 543-C do CPC, devem ser reproduzidas pelas suas Turmas.

Noutro giro verbal, nega-se provimento ao recurso voluntário nesse particular.

3 Do acesso aos extratos bancários antes da instauração do processo administrativo

A recorrente argumenta que o feito fiscal está maculado, vez que a autoridade administrativa teve acesso aos extratos antes de instaurar o processo fiscal. Afirma, ainda, que a autorização anterior era para fiscalizar IRPJ, e não a contribuição previdenciária.

Nesse ponto, entende-se que a DRJ analisou a matéria com grande percuciência, integrando-se ao presente voto as seguintes razões de decidir (fls. 579 e seguintes):

> *As provas contestadas pelo contribuinte dizem respeito aos extratos bancários relativos aos anos de 2009, 2010 e 2011. Os extratos relativos a 2009 e 2010 foram extraídos do processo de fiscalização IRPJ, concluído em 2013. Os extratos de 2011 foram obtidos junto às instituições financeiras onde o contribuinte mantinha movimentação.*
>
> *De acordo com o Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF (fls.34/35), o período de apuração objeto da ação fiscal compreendia 01/2011 a 12/2011. Nesse termo o contribuinte foi intimado para, no prazo máximo de 20 dias, apresentar diversos documentos, dentre eles os extratos bancários mensais de todas as contas correntes, aplicações financeiras, cadernetas de poupança, ou quaisquer contas mantidas por ele junto a instituições financeiras, referentes ao período fiscalizado.*
>
> *Através do Termo de Intimação Fiscal – TIF 01, fls. 38/40, o contribuinte foi cientificado da inclusão no procedimento de fiscalização do período de 01/2009 a 12/2010 e intimado a apresentar os mesmos documentos constantes do TIPF para esse período, inclusive os extratos bancários. Foi intimado também a apresentar as informações em meio digital das folhas de pagamento relativas a 2011, uma vez que as anteriormente apresentadas não atendiam o disposto no Manual de Arquivos Digitais.*
>
> *No TIF 03, fls. 45/46, o sujeito passivo foi intimado a esclarecer a razão da diferença verificada entre as remunerações de*

pessoas físicas constantes das folhas de pagamento apresentadas à fiscalização e as constantes das movimentações bancárias, estas em valor superior. Foi também intimado a apresentar as folhas de pagamento relativas aos valores creditados aos trabalhadores através da conta 1944/B. Brasil, quando, então, respondeu (fl. 55) que as folhas de pagamento que possui já haviam sido entregues ao auditor fiscal.

Em resposta às solicitações do TIPF, a empresa informou em 17/2/2014 (fl. 51, item 6), relativamente aos extratos bancários, que não os apresentaria por serem documentos de ordem pessoal e privativa dos cidadãos e que sua decisão está amparada na Constituição Federal.

Ante tal negativa, referida documentação (extratos bancários), conforme item 15 do relatório fiscal, foi solicitada dos bancos onde o contribuinte manteve movimentação financeira em 2011, através de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira. Citada solicitação não incluiu os documentos de 2009 e 2010, uma vez que esses já haviam sido apresentados a Receita Federal em procedimento fiscal, concluído em 2013, relativo a IRPJ.

Deve, de início, salientar que os extratos bancários são documentos que embasam a contabilidade e são usados na conciliação da conta Bancos – Movimento ou similares nos livros Razão e Diário.

Outrossim, a fiscalização pode solicitar ao contribuinte a apresentação de documentos, dentre eles, os livros contábeis e demais documentos que dão suporte aos lançamentos contábeis.

Nesse sentido, a Lei 8.212/1991, dispõe sobre a obrigatoriedade de apresentação de documentos pela empresa, sob pena de aplicação de penalidades, como abaixo transcrito:

[...]

Portanto, o contribuinte tem o dever de apresentar documentos à fiscalização e, não o fazendo, o auditor fiscal pode dispor da aferição indireta das bases de cálculo ou do faturamento da empresa. Ainda que o contribuinte apresente, havendo necessidade de complementação, é cabível a solicitação de novos documentos ou reiteração de intimações anteriores no decorrer do procedimento fiscal, sendo emitidos outros termos específicos para tal fim e tantos outros quantos forem necessários, como se verificou no caso dos autos.

Assim, não pode ser acolhida a alegação de que a autoridade lançadora teve acesso a dados protegidos pelo sigilo fiscal de maneira ilícita, uma vez que procedeu a intimação para apresentá-los para só depois lançar mão das outras alternativas de que dispunha.

Como se vê, diante da negativa da empresa em apresentar os extratos bancários solicitados no Termo de Intimação Fiscal, negativa esta constante da petição de fl.

51, item 6, a autoridade administrativa, amparada no art. 6º da LC 105/2001, procedeu ao exame da movimentação bancária da recorrente.

Esse exame foi realizado no transcorrer deste procedimento fiscal, não tendo havido qualquer ilegalidade.

O fato, aliás, de terem sido extraídos documentos do processo administrativo alusivo ao IRPJ também não macula este procedimento. Explica-se: como não foram apresentados os extratos dos anos 2009, 2010 e 2011, e como os extratos dos anos de 2009 e 2010 já constavam do processo de apuração do imposto de renda, é evidente que a autoridade administrativa poderia ter se utilizado, como de fato se utilizou, da documentação já obtida, sendo desnecessária, senão contraproducente, buscar-se tal documentação junto às instituições financeiras.

Como se observa no art. 6º abaixo transcrito, não deve ser dado provimento ao recurso neste ponto:

> *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.(Regulamento)*
>
> *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.*

4 Da decadência

A recorrente assevera que o período de janeiro a julho de 2009 está decaído, visto que a ciência da autuação ocorreu em 15 de agosto de 2014.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, inc. I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização; e a inexistência de dolo, fraude ou simulação.

Se o sujeito passivo antecipa o montante do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, inc. I.

No caso concreto, a autoridade administrativa aplicou a multa de ofício qualificada, argumentado que a recorrente, ao deixar de registrar em contabilidade e em folhas de pagamento as remunerações pagas a segurados da Previdência Social, teria agido dolosamente e praticado sonegação.

Nesse tocante, a recorrente sequer tentou demonstrar que não agiu dolosamente. *A contrario sensu*, tentou desconstituir o lançamento e a própria qualificação da multa mediante argumentos tangenciais, sem se insurgir, especificamente, quanto à alegação de dolo e sonegação.

Em sendo assim, é aplicável o prazo decadencial do art. 173, inc. I, do Código.

Destarte, o direito de constituição do crédito em referência somente se iniciou a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, a partir de 2010 para o período de apuração do ano de 2009.

Como o prazo decadencial mais antigo somente se iniciou em 2010 e como a recorrente foi autuada em 15 de agosto de 2014, não transcorreu o prazo decadencial, negando-se provimento ao recurso.

5 Da falta de prova da ocorrência do fato gerador

A recorrente suscita violação ao art. 142 do CTN, pois, no seu entender, (a) não se pode afirmar que um lançamento a débito na conta corrente por conter a expressão folha de pagamento seja remuneração; (b) não consta dos autos a quem foi destinado o suposto pagamento; (c) não está provado que o pagamento foi destinado a retribuir trabalho.

Equivocou-se a recorrente.

Isso porque, regularmente intimada, a recorrente poderia ter demonstrado ter havido equívoco nos pagamentos cujos históricos receberam o nome de *"FOLHA DE PAGAMENTO"*. Não o tendo feito, é evidente, pelos próprios históricos, tratar-se de remuneração paga, sendo irrelevante, para efeito de lançamento das contribuições patronais devidas à seguridade social e a outra entidades ou fundos, a identificação dos beneficiários dos valores, mormente porque, no tocante a esse último aspecto, a recorrente poderia se beneficiar de sua omissão.

O § 3º do art. 33 da Lei 8212/1991 é claro ao prever que, havendo recusa ou sonegação de documento ou informação, a autoridade pode lançar de ofício a importância devida. Veja-se:

> *Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*
>
> *§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Acrescente-se, ainda, as seguintes razões de decidir de fls. 583/584:

> *Improcede a alegação do impugnante de que a fiscalização simplesmente por deparar com a rubrica "folha de pagamento" nos extratos de sua conta bancária deduziu tratar-se de salário, passando a exigir contribuição previdenciária, não se preocupando em provar a ocorrência de fato gerador, se o*

pagamento foi destinado a retribuir o trabalho ou ainda, se trata de verba indenizatória, situação em que não há incidência tributária.

A fiscalização, diante da constatação (não infirmada pelo impugnante) de que haviam sido efetuados pagamentos, com origem nas contas bancárias do contribuinte, cujo histórico se referia à folha de pagamento, em datas nas quais normalmente se remuneram os segurados da empresa, inclusive em data próxima a pagamento de 13º salário (verba devida apenas a segurado empregado), concluiu corretamente pela ocorrência dos fatos geradores das contribuições lançadas.

Como já visto, ao contribuinte foi dada, tanto no ato da fiscalização como na defesa, a oportunidade de provar que os pagamentos denominados "folha de pagamento" nos extratos bancários não se referem a fato gerador. Os documentos probatórios dos lançamentos foram solicitados no Termo de Início do Procedimento Fiscal e no Termo de Intimação Fiscal 01, bem como foram solicitados ao contribuinte, através do Termo de Intimação Fiscal 03, esclarecimentos a respeito da diferença encontrada entre o somatório dos pagamentos realizados por meio da conta 1944-5 – Banco do Brasil com os históricos "folha de pagamento" e os registrados a esse título nos livros Diário e Razão. A empresa não apresentou toda documentação nem os esclarecimentos solicitados.

Diante desses fatos, não apresentando o sujeito passivo informações e documentos que possibilitariam a apuração da base imponível do tributo, procedeu corretamente a fiscalização ao arbitrar as bases de cálculo, o que foi feito com amparo na legislação previdenciária (Lei 8.212/1991, artigo 33, § 3º). Nessa situação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte provar que os valores extraídos de seus extratos como referindo-se a "folha de pagamento" não são fato gerador de contribuição relacionada a segurado empregado.

Não se desincumbindo o contribuinte da missão de especificar pontualmente os valores que estão incorretos no lançamento, desloca-se a decisão para o sentido de que o lançamento arbitrado não pode ser condicional. O contrário seria concordar com a atitude de que, contrariando a legislação tributária, omite-se do fisco a escrituração, quando obrigado a apresentá-la, objetivando ulterior anulação do lançamento que se submeteu à sistemática do arbitramento.

Registre-se, ainda, que em sede de defesa o contribuinte tenta apenas desconstituir a aferição indireta, sem, no entanto apresentar os documentos que deram suporte a saída de valores com o título "folha de pagamento", já que esses não condizem com as folhas de pagamento apresentadas nem com os declarados em GFIP, como apurado pela autoridade lançadora.

E, ainda, o autuado não comprovou (no procedimento de fiscalização nem na impugnação), que os pagamentos considerados "remuneração" poderiam ser, na verdade, por exemplo, referentes a outras despesas que não aquela descrita nos extratos "folha de pagamento", não havendo, portanto,

> *como afastar o procedimento de aferição indireta adotado para a lavratura dos autos de infração, que observou as disposições, frise-se, da Lei 8.212/1991, artigo 33, § 3º, já transcrito nesta decisão.*
>
> *Não merece prosperar também a alegação de inexistência de liquidez e certeza do procedimento adotado, pois foram dadas todas as oportunidades ao autuado de demonstrar através de justificativa e documentos (folha de pagamento, contabilidade, etc), que os fatos geradores considerados como remuneração não são passiveis de incidência das contribuições previdenciárias lançadas.*
>
> *Logo, a exigência fiscal consubstanciada nos autos de infração 51.064.326-6 e 51.064.327-2, encontra amparo na Lei 8.212/1991, artigos 22, incisos I e II, e 28, inciso I, e incide sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados que prestam serviço ao sujeito passivo.*

Destarte, também se nega provimento ao recurso neste ponto.

6 Da multa "agravada"

Por fim, a recorrente se insurgiu contra a qualificação da multa, que, por equívoco, denominou de multa agravada.

Conforme se verifica à fl. 30 do RELATÓRIO FISCAL, a autoridade lançadora argumentou que a conduta da empresa, ao deixar de registrar em contabilidade e em folhas de pagamento, remunerações pagas a segurados da Previdência Social, configura o disposto no art. 71 da Lei 4.502/1964, de modo que aplicou a multa qualificada de que trata o art. 44, inc. I e § 1º, da Lei 9.430/1996, combinado com o art. 35-A da Lei 8.212/1991. Veja-se:

> *Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*
>
> *Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*
>
> *I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*
>
> *§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

Como se vê, a multa foi qualificada, e não agravada, pois o agravamento está previsto no § 2º do art. 44 supra mencionado e implica aumentar os percentuais de multa em metade. Veja-se:

> *§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1ºdeste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

No caso, a autoridade lançou a multa de 150%.

A omissão da recorrente, consistente em deixar de registrar em contabilidade e sobretudo em folhas de pagamento os totais das remunerações, tem como resultado retardar e dificultar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, o que se amolda à previsão do art. 71, inc. I, da Lei 4.502/1964.

Isto é, a qualificação da multa não decorre apenas do lançamento de ofício, mas do modo de proceder da recorrente, que demonstrou a intenção de sonegar informações ao Fisco, com o intuito de dificultar a constatação da ocorrência do fato gerador das contribuições lançadas.

Logo, nega-se provimento ao recurso a esse respeito.

7 Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos da fundamentação.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci.