



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	10830.007911/2002-19
Recurso nº	150.594 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - EX: DE 1999
Acórdão nº	101-96.337
Sessão de	13 de setembro de 2007
Recorrente	JOÃO BATISTA ALVES FILHO (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida	2ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM CAMPINAS - SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: PRELIMINAR – SUJEIÇÃO PASSIVA – CONCEITUAÇÃO DE EMPRESÁRIO – PRÁTICA REITERADA DE COMÉRCIO – é empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a circulação de bens o que determina sua inscrição no Registro Público das Empresas Mercantis e estabelece a obrigatoriedade do empresário manter um sistema de contabilidade de sua atividade.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE - APLICAÇÃO DA SÚMULA 1CC Nº 02.

ARBITRAMENTO – ESCRITURAÇÃO FISCAL E DOCUMENTOS QUE A COMPROVEM – FALTA DE APRESENTAÇÃO – a falta de apresentação de livros e documentos da escrituração fiscal implica no arbitramento do lucro.

PRESUNÇÃO LEGAL – OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - O artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira, de que o titular, regularmente intimado não faça

✓

prova de sua origem, por documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida.

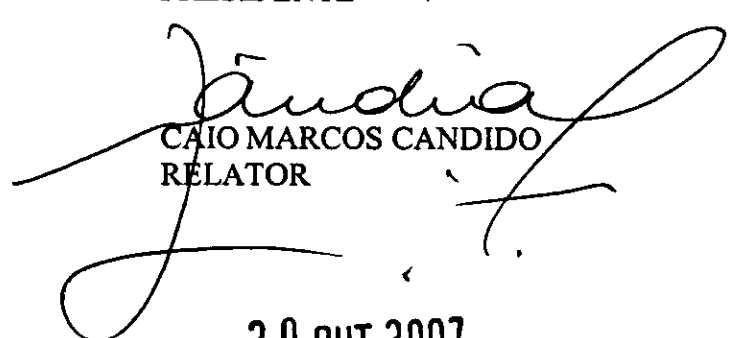
LANÇAMENTOS REFLEXOS - O decidido em relação ao tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por JOÃO BATISTA ALVES FILHO (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausentes, justificadamente, o Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e temporariamente, o Conselheiro VALMIR SANDRI e o Presidente.



Relatório

JOÃO BATISTA ALVES FILHO (FIRMA INDIVIDUAL), pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ em Campinas - SP nº 10.248, de 16 de agosto de 2005, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 139/143), da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 144/150), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 151/155) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 156/162), relativos ao ano-calendário de 1998. Às fls. 121/138 encontra-se o Relatório de Auditoria Fiscal, parte integrante daqueles autos de infração.

A autuação tem por base os seguintes fatos, em síntese elaborada pela autoridade julgadora de primeira instância:

Consoante registrado nos autos, o presente lançamento tem origem na ação fiscal efetuada contra a pessoa física de nome João Batista Alves Filho, que revelou que a conta-corrente n.º 0011.36371-0 do Banco Itaú S/A era utilizada para efetuar depósitos relativos à venda de carros usados, conforme declaração à fl. 75. Após a análise das informações obtidas, a fiscalização concluiu que a pessoa física João Batista Alves Filho, ao realizar transações de compra e venda de veículos usados, efetuou exploração habitual e profissional de atividade econômica de natureza comercial, com o fim especulativo de lucro, enquadrando-se na alínea b, §1º, do artigo 127 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11/01/1994. Ou seja, a pessoa física em questão foi considerada empresa individual equiparada à pessoa jurídica, sujeita ao IRPJ e os correspondentes reflexos.

A fim de se proceder ao correto lançamento na pessoa jurídica, foi proposta a inscrição de ofício da contribuinte no Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas. Entretanto, tendo em vista que a pessoa física já possuía firma individual, CNPJ 49.457.427/0001-02, tal procedimento mostrou-se desnecessário.

Diante do exposto, foi encerrada a ação fiscal levantada contra a pessoa física, João Batista Alves Filho, e aberto procedimento fiscal direcionado para o lançamento na pessoa jurídica dos valores provenientes da venda de automóveis usados, representados pelos depósitos feitos no Banco Itaú. Nesse sentido, a empresa foi intimada a apresentar os livros fiscais e contábeis contendo a escrituração referente ao ano-calendário de 1998. Tendo em vista que a contribuinte não atendeu à intimação, alegando extravio dos documentos, promoveu-se o arbitramento do lucro tributável, nos termos do art. 47 da Lei n.º 8.981, de 1995.

Tendo tomado ciência dos lançamentos em 26 de agosto de 2002, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação (fls. 171/192) em 25 de setembro de 2002, em que apresenta os seguintes fatos e argumentos, conforme síntese elaborada pela autoridade julgadora a quo:

A

A citada empresa, cuja atividade era "Bar e Merceria", foi encerrada em 31/12/1995, com a respectiva baixa na Jucesp. O fisco literalmente desenterrou uma pessoa jurídica morta, atribuindo-lhe outra atividade, "compra e venda de carros", para efetuar o lançamento. Assim, houve claro erro na eleição do sujeito passivo, pois o auto de infração foi lavrado contra pessoa jurídica extinta, motivo pelo qual deve ser decretada a nulidade da autuação;

A Lei Complementar n.º 105, de 2001, ainda não passou pelo teste de constitucionalidade. Cita doutrina e jurisprudência, no sentido de somente validar a quebra de sigilo bancário na presença de requisitos mínimos, como indícios da existência de delito e imprescindibilidade do procedimento para o êxito das investigações. A impugnante conclui afirmando que o acesso às informações bancárias estavam sob reserva de jurisdição, ou seja, necessitavam de autorização do poder judiciário, o que não ocorreu no caso presente. Desta forma, a autuação é nula por estar centrada em prova ilícita;

A lançamento ainda padece da aplicação retroativa da Lei Complementar n.º 105, de 2001, fato vedado pelo art. 5º da constituição Federal. Nesse sentido, nem o art. 144, §1º, do CTN tem o condão de justificar a referida ação, pois esse dispositivo só tem lugar quando não existe lei protegendo os dados pretéritos. No caso, existia a Lei n.º 4.595, de 1964, condicionando o acesso às informações bancárias à autorização judicial. Em síntese, a Lei Complementar não pode afastar, de forma retroativa, um legítimo direito adquirido dos contribuintes;

A autuante também ignorou as regras fixadas pelo Decreto n.º 3.724, de 2001, que prevêem a indispensabilidade das informações. Em outras palavras, o acesso aos extratos bancários não é de livre disposição da Administração, existindo 11 hipóteses listadas no artigo 3º do referido diploma legal. No presente auto de infração, o rito citado não foi observado, sendo as informações manuseadas pelo fisco sem restrições, o que fere de morte o indigitado lançamento;

Os depósitos bancários não sustentam a presunção legal de omissão de rendimentos. Pelos menos no tocante às pessoas físicas, encontra sérios obstáculos. Isso porque, a presunção resulta da experiência, da observação, da repetida e comprovada correlação entre dois fatos. No caso das pessoas físicas, os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não correspondem há uma correlação lógica direta e segura, tendo em vista que o fato desconhecido pode ser de natureza diversa de um acréscimo patrimonial. Cita jurisprudência e doutrina;

Além disso, a existência da presunção legal, levou o fisco a abandonar a investigação, fundamental para o deslinde da questão. Como restou comprovado os recursos depositados na conta corrente examinada pertencem a outra pessoa e a autuante dirigiu o lançamento contra a titular formal da referida conta, inoculando a ilegitimidade passiva no lançamento de ofício.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão n.º 10.248/2005 julgando procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

N

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa: REGULAMENTAÇÃO DE AÇÃO FISCAL. VIGÊNCIA. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE. Diferentemente ao que ocorre com as normas ligadas à constituição do crédito tributário, não se aplica aos atos que dispõem sobre o planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, o princípio da irretroatividade, pois se trata de norma de conduta a ser observada no momento da ação fiscal.

OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. QUEBRA DE SIGILO. A obtenção de provas pelo Fisco junto à instituição financeira não constitui violação às garantias individuais asseguradas na Constituição Federal, nem quebra de sigilo, nem ilicitude, porquanto é um procedimento fiscal amparado legalmente.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: EMPRESA INDIVIDUAL. COMPRA E VENDA DE VEÍCULOS. INCIDÊNCIA DE IRPJ. As pessoas físicas que, em nome individual, exploram, habitual e profissionalmente, atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda de bens ou serviços, constituem empresas individuais, equiparadas à pessoa jurídica e sujeitas ao IRPJ.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. ARBITRAMENTO DO LUCRO. Os valores creditados em conta-corrente, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, evidenciam omissão de receita, que servirá de base para o arbitramento do lucro, quando o contribuinte deixar de apresentar os livros e documentos de sua escrituração.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, COFINS E PIS. Lavrado o auto principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

Lançamento Procedente.

O referido acórdão teve por base as seguintes razões de decidir:

1. Preliminarmente que não se configurou o alegado erro na eleição do sujeito passivo tendo em vista que:
 - a. Que a baixa da empresa na JUCESP, sem a conseqüente baixa nos cadastros da SRF, é indiferente ao lançamento.

R

- b. Que a pessoa física de João Batista Alves Filho ao efetuar a compra e venda de veículos de forma habitual e profissional constitui de fato uma empresa individual, a qual equipara-se a uma pessoa jurídica, para efeitos de Imposto de Renda, mesmo que sua situação empresarial não esteja regularizada.
- c. No caso em análise, o lançamento foi efetuado corretamente contra a pessoa jurídica constituída na forma de uma empresa individual, para tributar as receitas auferidas na comercialização de automóveis usados.
- d. A utilização do CNPJ, ainda não baixado, da antiga firma individual de mesmo nome, mas cuja atividade era "Bar e Merceria", é decorrência de normas internas, as quais não permitem o arquivamento de mais de uma firma individual para a mesma pessoa física, e não representa erro de eleição do sujeito passivo.
- e. Que em síntese, o CNPJ n.º 49.457.427/0001-02 pertence agora à empresa individual João Batista Alves Filho voltada a compra e venda de veículos, sujeito passivo da obrigação tributária materializada no lançamento.

2. Quanto à impossibilidade de quebra do sigilo bancário:

- a. Que a Constituição Federal no capítulo concernente ao Sistema Tributário Nacional, artigo 145, consagra os princípios da pessoalidade e da capacidade contributiva, facultando, por consequência óbvia, à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais, e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.
- b. Que o CTN disciplina, em seu artigo 197, as formas de acesso da Administração Tributária aos bancos de dados dos agentes econômicos.
- c. Que o repasse dos dados à Receita Federal pela instituição financeira não infringe o dever de sigilo, configurando-se apenas sua transferência. Em procedimento administrativo-fiscal instaurado, somente têm acesso às informações a serem auditadas, os agentes do Fisco e o próprio contribuinte ou pessoas por ele autorizadas.
- d. Cita jurisprudência e doutrina que corroboram tal tese, para concluir que "o sigilo de dados não se reveste de direito absoluto, na medida em que deve se curvar ao interesse público."
- e. Que não há que se falar em aplicação retroativa da Lei Complementar nº 105 e da Lei nº 10.174, ambas de 2001, por representar novo critério de apuração ou processos de fiscalização, na forma do parágrafo 1º do artigo 144 do CTN. Tais dispositivos tratam de mecanismos de apuração do crédito tributário, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.
- f. "Desta forma, tais disposições legais não só podiam, como haviam de ser observadas pela autoridade lançadora, na época do lançamento, por força do artigo 144, § 1º, do CTN".

X

- g. no que se refere à suposta não-observação das regras fixadas pelo Decreto n.º 3.724/2001, que dispõe sobre a requisição, o acesso e o uso, pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas, a pessoa física não apresentou declaração de rendimentos e sua movimentação financeira foi muito superior ao valor estabelecido no inciso II do §3º do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, R\$ 80.000,00.
3. No mérito, alega a reclamante que a presunção legal prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, não poderia basear ação fiscal oposta à pessoa física.
- a. que a partir de 01 de janeiro de 1997 sempre que o titular de conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, está o Fisco autorizado e obrigado a proceder ao lançamento do imposto correspondente, não havendo a necessidade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita.
- b. Que a própria contribuinte admitiu que os recursos são fruto de sua atividade comercial, mas incoerentemente quer afastar a presunção legal de omissão de receitas, apenas alegando que como a conta-corrente pertencia à pessoa física poderia conter também operações de outras naturezas. Ora, sem a apresentação de provas pela contribuinte, há que ser observado o art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, e ser mantido o correspondente lançamento, principalmente, tendo em conta a vinculação da Administração Tributária às normas legitimamente editadas.

Cientificado da decisão de primeira instância em 09 de fevereiro de 2006, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 02 de março de 2006 o recurso voluntário de fls. 219/248, em que reapresenta as razões de defesa reforçando seus argumentos em relação à Lei nº 10.174/2001 e do parágrafo 1º do artigo 144 do CTN.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.



Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 09, de 05 de junho de 2007, dispensou a exigência de arrolamento de bens e direitos como condição para o seguimento do recurso voluntário.

Quanto à suscitada preliminar de erro na identificação do sujeito passivo, por ter sido efetuado o lançamento em nome de pessoa jurídica, firma individual, que se encontrava cancelada na JUCESP desde 31 de dezembro de 1995, enquanto a movimentação financeira é do ano-calendário de 1998.

Afirma a recorrente que o “Fisco literalmente ‘desenterrou’ uma pessoa jurídica ‘morta’ no ano de 1995, que tinha por atividade ‘bar e mercearia’ e atribuiu a ela a atividade de ‘compra e venda de carros’ e, ainda por cima, arbitrou seu lucro sob o fundamento de que ‘deixou de apresentar escrituração, na forma da legislação pertinente para o ano-calendário de 1998’”.

Não cabe razão à recorrente. A forma simplória com que a recorrente tentou apresentar os fatos mascara a realidade trazida nos autos.

Efetivamente a movimentação se deu em conta-corrente de titularidade da pessoa física de João Batista Alves Filho. No entanto, ele próprio, ainda no curso da ação fiscal, reconheceu que os valores movimentados em sua conta-corrente eram provenientes de atividade de compra e venda de veículos usados.

Ocorre que tal atividade comercial era realizada de forma habitual e reiterada pelo titular da conta-corrente, o que deu azo à conclusão do Fisco pela equiparação da pessoa física a uma pessoa jurídica. Em razão de tal conclusão a autoridade tributária determinou que se procedesse à inscrição, de ofício, de firma individual em nome de João Batista Alves Filho no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas.

No entanto, no ato da inscrição de ofício, ficou evidenciado que já existia firma individual em nome de João Batista Alves Filho, o que impossibilitaria nova inscrição. A despeito da citada firma individual ter sido cancelada na JUCESP, ela permanecia com sua inscrição no CNPJ, pelo quê houve a alteração de ofício de sua atividade, para que figurasse no pólo passivo do lançamento de ofício.

Clareados os fatos, há de ser afastada a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo.

No mérito, inicialmente, cabe afirmar em relação a todas as alegações de ilegalidade ou de inconstitucionalidade presentes no recurso voluntário interposto, inclusive aquelas referentes a possíveis transgressões das regras legais apresentadas aos Princípios Constitucionais, de que o Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento do

12

Ministério da Fazenda, não detém competência para o afastamento de dispositivo legal, regularmente inserido no ordenamento jurídico brasileiro, sob a alegação de inconstitucionalidade. Tal competência é privativa do Poder Judiciário, conforme determina a Constituição da República em seu artigo 102, I, "a".

Tal matéria encontra-se sumulada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da Súmula nº 02:

Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Alega a recorrente que a autoridade administrativa não poderia ter procedido à quebra de seu sigilo bancário, nem aplicado retroativamente o disposto na Lei nº 10.174/2001.

Quanto a este tópico entendo que mesmo antes da existência da lei complementar nº 105/2001 o ordenamento jurídico pátrio já permitia a transferência do sigilo bancário das instituições financeiras detentoras das informações para a Secretaria da Receita Federal, senão vejamos.

Faz-se necessário procedermos a um breve histórico sobre a utilização de informações provenientes do sistema financeiro, nos procedimentos de fiscalização implementados pela Secretaria da Receita Federal, através de seus agentes públicos, a fim de que se possa, efetivamente, prestar as informações requeridas.

A lei nº 4.595/1964, denominada "Lei do Sistema Financeiro Nacional", dispõe sobre a política e as instituições monetárias, bancárias e creditícias, criou o Conselho Monetário Nacional, e deu outras providências. Essa lei encontra-se em vigor até hoje e rege o Sistema Financeiro Nacional. Seu artigo 38 trata da manutenção do sigilo de informações pelas instituições financeiras e da possibilidade de transferência de tais informações aos "agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda" (parágrafos 5º e 6º):

Art 38 As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§ 1º As informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestados pelo Banco Central da República do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documento em Juízo, se revestirão sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles ter acesso às partes legítimas na causa, que deles não poderão servir-se para fins estranhos à mesma.

(...)

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

§ 6º O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às



autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados se não reservadamente.

§ 7º A quebra do sigilo de que trata este artigo constitui crime e sujeita os responsáveis à pena de reclusão, de um a quatro anos, aplicando-se, no que couber, o Código Penal e o Código de Processo Penal, sem prejuízo de outras sanções cabíveis.

A disciplina contida nos parágrafos 5º e 6º do artigo 38 da lei nº 4.595/1964, acima transcritos, pode ser, também, verificado nas disposições contidas no artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, os quais reproduzo para demonstrar que, apesar de revogado aquele dispositivo legal, permaneceu a mesma disciplina da matéria em estudo, por força do disposto no artigo 6º da LC nº 105/2001:

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."

Assim, constata-se que, desde a criação do Sistema Financeiro Nacional, as autoridades fiscais já tinham assento legal para examinar documentos de instituições financeiras, quando houvesse processo administrativo instaurado e os mesmos fossem considerados, por essa autoridade, como indispensáveis, devendo o sigilo ser mantido quanto ao uso das informações, como é de praxe, por imposição legal, estando tal sigilo adstrito a um dos princípios que regem a administração, que é o princípio da moralidade.

Tendo claro o destinatário da competência para a realização do exame e a preservação do sigilo, na Lei nº 4.595/1964, já que textualmente está identificado, no artigo 38, §§ 5º e 6º, como sendo "os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados", não há o que se argüir quanto ao tipo de processo, administrativo ou judicial, ou quanto à autoridade, administrativa ou judiciária, uma vez que as disposições são diretas, textuais, e identificam a autoridade, que é a fiscal, administrativa, pois, somente podendo ser identificado o "processo" como administrativo, nessa situação. Houve interpretação jurisprudencial de que o processo seria o judicial e a autoridade, a judiciária, criando compreensão da existência de uma reserva judicial, que adviria da própria lei, e não, frise-se, da Constituição, chegando até a haver dúvidas, no STF, em relação à existência dessa "reserva judicial", levantada pelo então Min. Francisco Resek, que questionava à Corte se o sigilo bancário seria garantia constitucional, sustentando ele que seria uma garantia legal, indagando ele, com muita propriedade, e em contraposição ao argumento da "intimidade da pessoa", se haveria uma "intimidade da pessoa jurídica". Todavia, a discussão não resultou em nenhuma Súmula do STF.

A seu turno, o artigo 6º da Lei Complementar mantém o mesmo disciplinamento contido nos parágrafos 5º e 6º do artigo revogado, em nada mudando a questão do sigilo bancário, desde os idos anos de 1964.

2

Em 25 de outubro de 1966 foi promulgada a Lei nº 5.172, o Código Tributário Nacional, que estabelece em seu artigo 197, II o dever de prestar informações. O parágrafo único daquele dispositivo, disciplina o impedimento de prestar informações por segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão, não se aplicando às instituições financeiras, que são obrigadas a prestar todas as informações, ao Fisco, como bem se constata através dos dispositivos legais que estão sendo trazidos à colação:

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

III - as empresas de administração de bens;

IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;

V - os inventariantes;

VI - os síndicos, comissários e liquidatários;

VII - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Parágrafo único. A obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Em 05 de outubro de 1988, foi promulgada a Constituição Federal, que estabelece, no seu artigo 145, parágrafo 1º, a autorização à Administração Tributária para identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes, e que está intimamente ligada à uma obrigação, também tributária, das instituições financeiras e dos entes a elas equiparados, esculpida no artigo 197, caput, II, do CTN, já transcritos.

Não poderia ser diferente. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do artigo 142 do CTN). Essa regra imposta por lei de natureza complementar, consagra o princípio da moralidade, não podendo outra disposição legal proibir o agente administrativo de fazer o que está obrigado, nem uma decisão judicial, porquanto a atividade é vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

Para serem desenvolvidas as atividades de fiscalização é obrigatória a identificação do patrimônio, dos rendimentos e das atividades econômicas dos contribuintes. Impedir o exame de quaisquer documentos, mesmo extratos bancários ou quaisquer outros documentos bancários, é determinar a extinção das funções de Estado, no combate ao crime de sonegação fiscal. Não haveria nenhum sentido para a União ter um corpo Fiscal se este fosse impedido de verificar documentos, sejam eles quais forem, e seria despiciendo tecer ilações de como o Fisco calcularia os valores de omissão de receitas e de rendimentos, realizando uma fiscalização parcial, sem a cooperação dos órgãos públicos, das instituições financeiras, e das fontes pagadoras pessoa jurídicas e pessoas físicas.

Em 12 de abril de 1990, foi editada a lei nº 8.021, que dispõe sobre a identificação dos contribuintes para fins fiscais, além de dar outras providências. Duas delas são as dispostas nos artigos 7º e 8º a seguir transcritos:

Art. 7º A autoridade fiscal do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento poderá proceder a exames de documentos, livros e registros das Bolsas de Valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como solicitar a prestação de esclarecimentos e informações a respeito de operações por elas praticadas, inclusive em relação a terceiros.

§ 1º As informações deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação. O não cumprimento desse prazo sujeitará a instituição à multa de valor equivalente a mil BTN Fiscais por dia útil de atraso.

§ 2º As informações obtidas com base neste artigo somente poderão ser utilizadas para efeito de verificação do cumprimento de obrigações tributárias.

§ 3º O servidor que revelar, informações que tiver obtido na forma deste artigo estará sujeito às penas previstas no art. 325 do Código Penal Brasileiro.

Art. 8º Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Parágrafo único. As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º.

Constata-se, ainda, que àquela época, vinte e seis anos depois da edição da Lei nº 4.594/1964, o disciplinamento do sigilo bancário em relação ao poder fiscalizatório continuava sendo respeitado e mantido, sem alterações, da mesma forma que nos dias atuais.

O disciplinamento da matéria, como visto, sempre foi pacífico e antigo, desde a edição da lei nº 4.595/1964 até à edição da lei complementar nº 105/2001. 

Havendo o devido processo administrativo, na verificação do movimento financeiro para se determinar os rendimentos tributáveis do contribuinte, a receita omitida, na jurídica, ou a omissão de rendimentos, na física, e, principalmente, na ausência de atendimento de apresentação de documentos pelo contribuinte, a autoridade fiscal pode e deve requisitar, às instituições financeiras, os extratos e documentos bancários necessários ao exame fiscal.

Constitui obrigação das instituições financeiras atender às intimações para apresentação dos extratos e dos documentos de vinculação dos lançamentos que efetua nas contas correntes, quando houver processo administrativo fiscal instaurado.



Sobre o poder fiscalizatório, restou claramente demonstrado, primeiramente pelo artigo 197, II, do CTN, combinado com o artigo 145 da Magna Carta, que os bancos e as instituições financeiras em geral devem obrigação de prestar todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros, quando intimados regularmente, e que é faculdade da administração tributária, especialmente para conferir efetividade a seus objetivos, identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o que está adstrito aos princípios da moralidade e da legalidade administrativas.

É cristalino que no caso presente está se tratando dos dados não acobertados pelo sigilo absoluto, isto é, os dados das riquezas, do patrimônio, dos rendimentos, receitas, e das atividades econômicas do indivíduo e da pessoa jurídica, que se encontram disponíveis nas instituições financeiras e nas pessoas jurídicas a elas equiparadas, que devem manter sigilo sobre esses dados - sigilo bancário, assim como a Secretaria da Receita Federal deve manter sigilo sobre os dados dos contribuintes - o sigilo fiscal, ambos relativos, porquanto, no interesse público, podem ser quebrados.

O impetrante se insurge contra a lei nº 10.174/2001, que alterou o artigo 11 da Lei nº 9.311/1996, que instituiu a CPMF. Aduz que a lei nº 10.174/2001 está retroagindo para atingir situações jurídicas consolidadas. Sobre a invocação de irretroatividade da lei no 10.174/2001.

Não cabe razão à recorrente. O princípio da irretroatividade veda a criação de novos tributos, no particular, e, no caso, o Fisco só pode apurar impostos sobre os quais já havia a definição do fato gerador, como é o caso do Imposto sobre a Renda. Não há, portanto, ilicitude em se utilizar informações bancárias na apuração do tributo. Já está plenamente caracterizada que a utilização de extratos e outros documentos bancários, pelo Fisco, vem de longa data, desde a edição da Lei no 4.595/1964, cujos artigos, em conjunto com as demais normas legais trazidas a lume e que tratam do mesmo assunto, foram aqui reproduzidos, não cabendo invocar, por conseguinte, irretroatividade da lei ou utilização da CPMF para justificar a realização da auditoria fiscal que está sendo levada a efeito.

Só invocar, ainda, mais uma vez, o Código Tributário Nacional, no sentido de sepultar de vez a arguição da impetrante de quebra do princípio de irretroatividade da lei. O Código Tributário Nacional é claro nesse ponto. O parágrafo único de seu art. 144 prevê, expressamente, que o lançamento será regido pela legislação que institua novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, mesmo que a edição de tais normas seja superveniente ao fato gerador:

Art. 144 – CTN - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.



É público que a legislação não retroage para punir, para alterar os elementos do lançamento, ou para atingir o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Ocorre que o caso em comento não se enquadra em nenhuma dessas hipóteses. O que se tem é a ampliação do poder de fiscalização, sendo perfeitamente lícito que o Estado tenha sempre meios de verificar a regularidade fiscal dos contribuintes, em qualquer época, podendo ampliar seus poderes de investigação à medida que a criatividade dos contribuintes vá também ampliando os meios de incremento à sonegação fiscal.

Sobre o assunto, faz-se mister transcrever o Acórdão do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, exarado em 03 de fevereiro de 2004, que cristalinamente esclarece o tema e que tem sido reiterado em outros julgamentos daquela Corte:

Origem: STJ - SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Classe: MC - MEDIDA CAUTELAR - 6257

Processo: 200300391170 UF: RS Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA

Data da decisão: 03/02/2004 Documento: STJ000529251

Fonte DJ DATA: 25/02/2004 PÁGINA: 95

Relator(a) LUIZ FUX

Decisão Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, julgar improcedente a medida cautelar, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda, José Delgado e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ementa: AÇÃO CAUTELAR. 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 dos fatos que compõe a 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. Processo cautelar acessório ao processo principal.

10. Juízo prévio de admissibilidade do recurso especial.

11. Ausência de fumus boni juris ante à impossibilidade de êxito do recurso especial.

12. Ação Cautelar improcedente.

Data Publicação 25/02/2004

Na esteira da jurisprudência do STJ, não vejo configurada qualquer infração à lei pela utilização dos dados bancários da recorrente.



A autuação teve supedâneo na presunção legal de que os valores depositados em conta corrente de titularidade da pessoa física do sócio da autuada, mantidos a margem da contabilidade da recorrente e dos quais o titular não comprove sua origem, devam ser considerados receita omitida foi incorporada ao ordenamento jurídico pátrio com a edição do artigo 42 da lei nº 9.430/1996, *verbis*:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tal presunção legal é relativa, o que implica dizer que, ocorre neste caso a inversão do ônus da prova. A Fazenda Pública pode constituir o crédito tributário com base nos depósitos cuja origem não foi comprovada, mas o sujeito passivo pode desconstituir tal crédito, apresentando documentos comprobatórios da origem daqueles recursos financeiros, comprovando, por exemplo, que os mesmos não são de sua propriedade, são isentos de tributação ou já foram tributados.

Intimada a apresentar a origem dos recursos mantidos nas contas correntes de sua titularidade e que mantinha ao largo de qualquer escrituração comercial e fiscal, a recorrente não logrou êxito em fazê-lo, não desconstituindo o crédito tributário lançado. Outrossim assumiu que tais recursos eram originados da atividade de compra e venda de carros usados.

Ao contrário do afirmado pela recorrente, a atual legislação tributária não exige que a administração tributária estabeleça o nexo causal entre o fato verificado e a consequência da tributação, pelo estabelecimento da presunção legal supra referida.

Não havendo prova em contrário, é de se confirmar a presunção de receita omitida.

O lançamento foi realizado com base no arbitramento de lucro tendo em vista que a contribuinte, intimada a apresentar sua escrituração comercial e fiscal, deixou de fazê-lo.

Discute a recorrente que não estaria obrigada a manter escrituração contábil e fiscal em face de sua atividade ser exercida por pessoa física, mormente por ter o lançamento se dado em pessoa jurídica que se encontrava encerrada antes do ano-calendário em que se deu a movimentação financeira.

Também neste ponto não cabe razão à contribuinte.

O Código Civil de 2002, em seus artigos 966 e 967, conceitua como empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a circulação de bens e serviços, determinando sua inscrição como empresário no Registro Público das Empresas Mercantis.

O mesmo diploma legal, artigo 1.179 e seguintes, estabelece a obrigatoriedade do empresário manter um sistema de contabilidade de sua atividade.

A

O Senhor João Batista assumiu que os valores constantes de sua movimentação financeira eram decorrentes da atividade de compra e venda de veículos usados, atividade essa exercida de forma habitual, o que a subsume ao conceito legal de empresário e como consequência, deveria ter mantido a escrituração comercial e fiscal regular daqueles fatos.

Nestes autos não se está a exigir, como argumenta a recorrente, a escrituração comercial e fiscal de uma empresa "enterrada". O que se exige é a regular escrituração das atividades que geraram as receitas omitidas no ano-calendário de 1998.

A utilização da firma individual que se encontrava cancelada junto à JUCESP, e que foi reativada pela Secretaria da Receita Federal, decorreu da impossibilidade de coexistir duas firmas individuais de uma mesma pessoa física.

A recorrente foi intimada a apresentar a origem dos recursos depositados em sua conta-corrente, no entanto não logrou êxito em fazê-lo, o que implicou na apuração do lucro sobre a forma de arbitramento.

O artigo 47, da Lei nº 8.981/1995, estabelece em seu inciso I que a pessoa com tributação pelo lucro real, que é a regra geral, deverá manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, sob pena do arbitramento do lucro:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

(...)

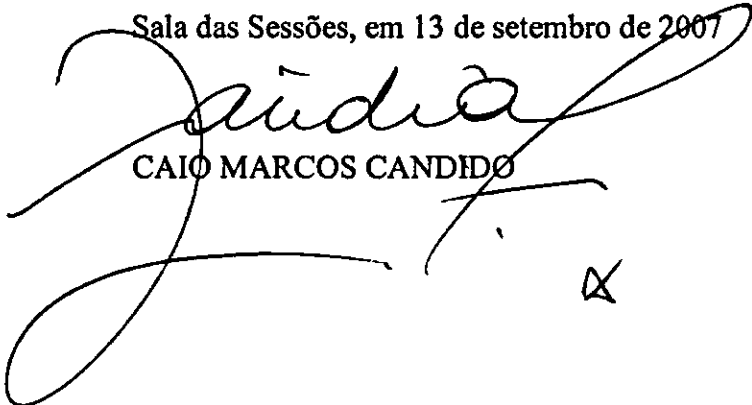
I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

A escrituração dos citados livros pelas pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real é obrigação *ex legis*, tendo por finalidade dar à autoridade fiscal a possibilidade de averiguação da correção do procedimento adotado pelo sujeito passivo. A falta da manutenção dos referidos livros, tem por consequência o arbitramento do lucro.

O decidido em relação ao lançamento principal se aplica aos lançamentos decorrentes, em função da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Pelo exposto, REJEITO a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2007


CAIO MARCOS CANDIDO