



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.003227/2002-41
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-006.102 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2021
Recorrentes GUAYPORÉ QUÍMICA LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 1998

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO.

Não provada a violação das disposições dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade dos lançamentos formalizados por meio do Auto de Infração.

Não há que se falar de nulidade quando a exigência fiscal foi lavrada por pessoa competente e sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida. Não restou comprovada nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no RPAF.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO LÍCITA. RMF. RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. POSIÇÃO STF.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

O relatório circunstanciado exigido pelo Decreto nº 3.724, de 2001, destina-se a convencer a autoridade administrativa competente da necessidade de emissão da RMF - Requisição de Movimentação Financeira. A exteriorização dos motivos de tal procedimento, ao contribuinte, não se dá exclusivamente por meio do referido relatório, mas sim por todo o conjunto probatório reunido nos autos. Receita Federal. O STF no julgamento da ADI 2390 em 18.02.2016 entendeu ser constitucional a lei que permite ao Fisco o acesso aos dados bancários dos contribuintes.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais a contribuinte titular, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DOS LUCROS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS.

E cabível o arbitramento do lucro se a

pessoa jurídica, durante a ação fiscal, deixar de exhibir sua escrituração, após intimação regular do responsável pela guarda dos documentos da sociedade extinta.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N. 02.

A Secretaria da Receita Federal, como órgão da Administração Direta da União, não é competente para decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal. Como entidade do Poder Executivo, cabe à Secretaria da Receita Federal, mediante ação administrativa, aplicar a lei tributária ao caso concreto.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF N. 2.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu.

Tratando-se de lançamento de ofício, decorrente de infração ao dispositivo legal detectado pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora, é legítima a cobrança da multa punitiva correspondente.

JUROS SELIC. SUMULA CARF N. 108.

De acordo com a Súmula CARF n.º 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

TRIBUTOS REFLEXOS

Com relação aos tributos reflexos, aplica-se a eles as mesmas razões de decidir dos demais, mantendo-se as exigências pelos mesmos fundamentos.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício e, em relação ao recurso voluntário, afastar as preliminares de nulidade do auto de infração para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto e Lucas Issa Halah.

Relatório

Tratam-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos em face do Acórdão proferido pela Delegacia Regional da Receita Federal em CAMPINAS - SP que julgou procedente em parte a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte tendo em vista as exigências relativas ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e à Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, lavrados em 06/06/2002, contra o contribuinte em epígrafe, com ciência em 13/06/2002, que formalizaram o crédito tributário no valor total de R\$ 9.518.356,08, com os acréscimos legais cabíveis até a data da lavratura, em virtude das irregularidades assim descritas no Termo de Verificação, Constatação e de Esclarecimentos juntado à fl. 125 dos autos.

Inconformado com a exigência fiscal, o contribuinte, por intermédio de seus advogados e procuradores, protocolizou a impugnação de fls. 160/178, em 15/07/2002, apresentando, em sua defesa, as seguintes razões de fato e de direito:

- a) Inicialmente relata a forma como foram exigidos os tributos, para destacar a supressão, nestes autos, do IRPJ apurado no 1º Trimestre do ano-calendário 1998, dada sua vinculação à exigência anterior, por meio do Auto de Infração processado sob número 10875.000042/00-05, cujas cópias junta às fls. 179/223.
- b) Em preliminar questiona a validade do lançamento em face de sua ilegítima motivação, por ter sido ele formulado a partir de quebra irregular de sigilo bancário, ofensiva aos princípios da isonomia, legalidade e impessoalidade que regem os atos administrativos, além da inobservância aos princípios constitucionais do devido processo legal e do contraditório.

- c) Argui inexistir nos autos a origem da quebra do sigilo bancário, a esclarecer a razão de tal medida. Entende que o motivo do ato administrativo deve ser determinado e explícito, impondo-se o reconhecimento da invalidade do segundo em caso de inexistência do primeiro.
- d) Embora ressalve que só ao Poder Judiciário é dado quebrar o sigilo bancário, aduz que a Lei Complementar n.º 105/2001 admitiu tal iniciativa por parte das autoridades tributárias, mas exigiu a emissão da Requisição de Movimentação Financeira, precedida de relatório circunstanciado, com a exposição clara e precisa de sua motivação.
- e) Ante a ausência, nestes autos, de tal requisição, a quebra de sigilo bancário revelar-se-ia ilegal, tornando ilícita a prova da infração e por consequência nula a exigência. Transcreve julgados do Supremo Tribunal Federal para corroborar seu entendimento.
- f) No mérito contesta a presunção de renda a partir dos depósitos bancários identificados, haja vista que estes não representam acréscimo patrimonial do contribuinte, até porque ao final do exercício não existia nenhum saldo bancário. Ademais, o movimento bancário foi sendo diminuído mês a mês até esgotar-se, de onde conclui que as entradas no primeiro trimestre de 1998 amparam o movimento dos demais períodos, por serem maiores que ele, inexistindo o ingresso de novos recursos. Acrescentando que naquele período o contribuinte já havia sido tributado em fiscalização passada, conclui estar justificada a origem do valor movimentado nos meses subsequentes. Ademais, com o encerramento das operações comerciais no primeiro trimestre de 1998, a movimentação ocorrida até novembro/98 apenas representava a liquidação de operações anteriormente já realizadas e, por este motivo, tributadas no lançamento anterior.
- g) Questiona ainda o fundamento legal do arbitramento, pois não estaria presente a situação descrita no art. 47, inciso III da Lei n.º 8.981/95, que prevê a falta de entrega de livros e documentos fiscais pelo "contribuinte", o que de fato não ocorreu, pois a sociedade já se encontrava extinta desde 08/07/98 e os documentos deixaram de ser entregues pelo ex-sócio e por absoluta impossibilidade material, ante a morte do companheiro e procurador da ex-sócia Zilda Perrella Rocha.
- h) No que tange às exigências das contribuições, alega que o fiscal autuante deixou de excluir os valores lançados nos Autos de Infração anteriores. Em suas palavras "a prevalecer as autuações em foco, haveria duplicidade de exigências dessas contribuições em relação a um mesmo período (o primeiro trimestre de 1998): a primeira por ocasião e em decorrência da autuação anterior, e a segunda em decorrência dos Autos aqui impugnados, em ambas as hipóteses pelo mesmo fato, qual seja, arbitramento do lucro". Pede, assim, a declaração de nulidade de tais autuações ou, ao menos, que elas sejam restringidas aos períodos de abril a novembro de 1998.

- i) Por fim, opõe-se à utilização da taxa SELIC nos cálculos dos juros moratórios, ante a sua ilegalidade, como já decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, em face de sua natureza remuneratória e da ausência de lei na sua criação e no detalhamento da estruturação de seu cálculo.

Em atenção à diligência solicitada às fls. 229, foram juntadas aos autos a "Solicitação de Emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF)" (fl. 235/237) e as "Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira" (fls. 238/243).

Cientificado em 11/02/2003 (fl. 254), o contribuinte manifestou-se às fls. 256/259, em 21/02/2003, arguindo a intempestividade da juntada dos documentos antes referidos, pois "o integral cumprimento das normas contidas no art. 4º. do Decreto nº3.724, de 10.01.2001, deveria estar comprovado nestes autos precedentemente à quebra do sigilo bancário e à lavratura dos autos de infração, sob pena de ofensa ao princípio constitucional do devido processo legal. "

Acrescenta que o pedido de emissão da RMF deve ser justificado em relatório circunstanciado, e no presente caso este mencionaria apenas ter o contribuinte declarado não dispor de meios para o fornecimento dos extratos bancários, hipótese não arrolada dentre as autorizadoras da quebra do sigilo bancário. Ademais, teria sido nele mencionado contribuinte estranho à empresa autuada.

O acórdão (nº 3.566, de 19 de março de 2003 – 1ª turma) recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998, 01/04/1998 a 30/06/1998, 01/07/1998 a 30/09/1998, 01/10/1998 a 31/12/1998

Ementa:

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO.

Não provada a violação das disposições dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade dos lançamentos formalizados por meio do Auto de Infração. **PROVA. EXTRATOS**

BANCÁRIOS. OBTENÇÃO ILÍCITA.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O relatório circunstanciado exigido pelo Decreto nº 3.724, de 2001, destina-se a convencer a autoridade administrativa competente da necessidade de emissão da RMF - Requisição de Movimentação Financeira. A exteriorização dos motivos de tal procedimento, ao contribuinte, não se dá exclusivamente por

meio do referido relatório, mas sim por todo o conjunto probatório reunido nos autos. Receita Federal. Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998, 01/04/1998 a 30/06/1998, 01/07/1998 a 30/09/1998, 01/10/1998 a 31/12/1998

Ementa:

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais a contribuinte titular, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DOS LUCROS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. E cabível o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica, durante a ação fiscal, deixar de exibir sua escrituração, após intimação regular do responsável pela guarda dos documentos da sociedade extinta.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. CONTRIBUIÇÃO AO PIS.

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e contribuições que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão dos decorrentes. Deve-se, contudo, excluir as parcelas objeto de lançamento anterior e aquelas confessadas ou recolhidas. Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário. Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998, 01/04/1998 a 30/06/1998, 01/07/1998 a 30/09/1998, 01/10/1998 a 31/12/1998

Ementa:

JUROS. TAXA SELIC.

Nos termos da Lei n.º 9.065, de 1995, os juros serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998, 01/04/1998 a 30/06/1998, 01/07/1998 a 30/09/1998, 01/10/1998 a 31/12/1998

Ementa:

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente em Parte.

Isto porque, conforme entendimento da turma julgadora (...) “o arbitramento do lucro tributável representa uma criação do próprio direito com finalidade precípua de garantir e dar efetividade à legislação de regência do imposto. Contudo, traduzindo uma medida extrema, seu uso deve ser parcimonioso e estribado em comprovados motivos que impeçam o conhecimento do lucro efetivo do contribuinte, o que se verificou, *in casu*, ante a falta de entrega dos elementos solicitados e as evidências de substancial omissão de receitas, acompanhadas da falta de entrega da declaração de rendimentos”. (...) “O contribuinte apresentou, no curso da ação fiscal, os elementos de fls. 40/44, relativos a lançamento anterior, no qual houve também arbitramento dos lucros, mas a partir da receita bruta de revenda de mercadorias indicada na Guia de Informação e Apuração do ICMS. As cópias juntadas aos autos correspondem apenas a parte do Termo de Constatação e do Auto de Infração da CSLL, no qual é evidenciada a tributação de receitas da atividade equivalentes a R\$ 9.828.774,18”.

No que se refere à RMF atestou a legalidade e validade do procedimento adotado pela fiscalização.

Por sua vez, determinou a exclusão de valores lançados em duplicidade por serem objeto de auto de infração lavrado anteriormente, desoneração que foi objeto de Recurso de Ofício, conforme tabela abaixo:

Tributo	Valor Exigido	Valor Excluído	Valor Mantido
IRPJ (2917)	764.440,98	-	764.440,98
COFINS (2960)	1.674.129,86	193.303,31	1.480.826,55
CSLL (2973)	803.582,33	94.356,23	709.226,10
PIS (2986)	544.092,16	62.823,57	481.268,59
TOTAL	3.786.245,33	350.483,11	3.435.762,22

Inconformado com a decisão, às fls. 314 o contribuinte apresenta recurso voluntário, alegando praticamente as mesmas razões ventiladas em sede de impugnação administrativa, excetuando o tópico a seguir que, muito embora nada inove, teve seu destaque e redação alterados:

- Quanto à nulidade das autuações- Quebra do sigilo bancário irregular- Ilegalidade da utilização de dados da CPMF para fins de lançamento de outros tributos:

- a) No caso, a quebra do sigilo fiscal, ocorreu nestes autos sem o prévio e indispensável registro dos atos que deram origem a essa quebra. Os bancos simplesmente apresentaram os extratos, reportando-se a requisição oriunda da Delegacia Regional Tributária de Guarulhos, sem que dos autos constatassem essas requisições e, principalmente, os atos justificadores dessa medida excepcional. Como é cediço, a quebra de sigilo bancário, como ato que invade a privacidade de dados do contribuinte, só pode ser admitida em situações excepcionais, previstas em lei, com a explicitação do respectivo motivo.
- b) Vale dizer: a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) deve ser expedida pela autoridade competente, em regular processo

administrativo, depois de o contribuinte ter sido intimado a prestar tais informações, sem que o tenha feito por justa razão, e, além disso, deverá estar baseada em relatório circunstanciado elaborado pelo Auditor-fiscal ou por seu chefe imediato, com a explicitação, "com clareza e precisão", da motivação. A inobservância de todas essas exigências—que são cumulativas —gera a nulidade da RMF.

- c) a quebra do sigilo bancário da autuada ocorreu de forma flagrantemente ilegal, o que torna ilícita a prova decorrente da RMF, em face do disposto no inciso LVI, do art. 5º, da Constituição Federal, que estabelece: "são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos."

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Os recursos são tempestivos e o Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade por isso dele conheço.

De logo, no que se refere ao Recurso de Ofício ele não deve ser conhecido em razão do limite de alçada para sua interposição.

Tratando-se de norma processual, a verificação do limite de alçada, para efeitos de conhecimento do recurso de ofício pelo Colegiado *ad quem*, é levada a efeito com base nas normas jurídicas vigentes na data do julgamento desse recurso. Nem poderia ser diferente sob pena de se avolumar os tribunais administrativos com processos em que a própria recorrente não mais tem interesse na lide.

Nestes termos dispõe a **Súmula Carf n.º 103**: "*Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância*".

Conforme se verifica do quadro resumo trazido pela DRJ, o valor desonerado foi de R\$ 350.483,11 e a multa de ofício aplicada de 75%:

CONSOLIDAÇÃO DOS IMPOSTOS, CONTRIBUIÇÕES E MULTAS EM R\$ (*)			
Tributo	Valor Exigido	Valor Excluído	Valor Mantido
IRPJ (2917)	764.440,98	-	764.440,98
COFINS (2960)	1.674.129,86	193.303,31	1.480.826,55
CSLL (2973)	803.582,33	94.356,23	709.226,10
PIS (2986)	544.092,16	62.823,57	481.268,59
TOTAL	3.786.245,33	350.483,11	3.435.762,22

10/11

Verifica-se, assim, incabível a apreciação do recurso cujo valor objeto não atinge o limite da legislação.

Por todo o exposto, voto por **NÃO CONHECER** o Recurso de Ofício pela perda do objeto, uma vez que o valor exonerado pela decisão de primeira instância é inferior ao valor de alçada atualmente vigente.

No mais, da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Veja que, mesmo no que se refere à preliminar de nulidade aventada, em que pese mudanças na estrutura, em nada inovam em seus fundamentos, os quais foram detalhada e exaustivamente enfrentados no voto condutor da DRJ, proferido pela Relatora Edeli Pereira Bessa.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, , desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, na parte que se aplica:

Voto

Entende o impugnante que a quebra do sigilo bancário, a rigor, somente pode ser promovida pelo Poder Judiciário, e, mesmo admitindo-se a concessão feita pela Lei Complementar n.º 105/2001, a iniciativa da autoridade administrativa deveria estar motivada nos autos, o que somente veio a ocorrer, de forma tardia, após a impugnação.

O acesso, pelas autoridades administrativas, às informações bancárias dos contribuintes sempre esteve previsto no Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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:

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

E, assim sendo, a Lei n.º 8.021, de 1990, dispôs:

"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 n.º 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."

Neste contexto, a Lei Complementar n.º 105/2001 apenas regulou, com mais detalhes, a solicitação de informações às instituições financeiras, assim determinando:

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

[...]

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

[...]

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

[...]

Art. 5º. O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

[...]

§ 2º. *As informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.*

[...]

§ 4º. *Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.*

§ 5º. *As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.*

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.

A Lei n.º 10.174/2001 e o Decreto n.º 3.724/2001, por sua vez, apenas regraram com mais precisão a obtenção de dados, antes já autorizada. Ademais, destinava-se ela a verificar a ocorrência de fato gerador de imposto previamente na legislação, qual seja, a omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

Observe-se, ainda, que o acesso às informações bancárias não configura, propriamente, quebra do sigilo bancário, haja vista ser imposto, às autoridades administrativas, seu resguardo durante todo o procedimento, não só em virtude do sigilo fiscal determinado no art. 198 do CTN, como também do disposto no art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar n.º 105/2001. Ademais, as informações se prestam apenas à constituição de crédito tributário, e eventual apuração de ilícito penal. Há, na verdade, mera transferência do sigilo, que antes vinha sendo assegurado pela instituição financeira, e passa a ser mantido pelas autoridades administrativas.

Neste sentido, oportuna é a transcrição de fragmentos da decisão proferida no Agravo 138263, pelo Relator, Juiz Federal Convocado Carlos Muta, no TRF da 3ª Região, 3ª Turma - Proc. 2001.03.00.027704 - D.J.U. 2 de 13.11.2001, p. 590, reproduzido na Revista Dialética de Direito Tributário n.º 76, p. 216/219:

Em coerência com a legislação complementar, a Lei 10.174, de 09.01.2001, introduziu alteração no art. 11 da Lei 9.311/96, permitindo que a Secretaria da Receita Federal, na posse das informações a respeito da movimentação financeira de titulares de contas bancárias, utilize-as para verificação da existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições, e para o lançamento de crédito porventura existente,(...)

Como se observa, é possível reconhecer que a legislação foi minuciosa e criteriosa na identificação das situações sujeitas à quebra do sigilo bancário e dos procedimentos necessários a tanto, resguardando, por meio de sigilo fiscal, as informações prestadas e os dados aferidos pelo exame de documentos, livros e registros de instituições financeiras, e reservando o seu uso a fins específicos, que não transcendem ao que necessários para o regular, justificado, proporcional e razoável exercício da competência constitucional e legal que possui o Estado- Administração de arrecadar os tributos e fiscalizar o cumprimento das obrigações fiscais.

Tampouco procede a tese de ofensa ao princípio da irretroatividade da lei. Com efeito, não existe direito adquirido à sonegação de informações ou de tributos ao Estado, mas apenas a possibilidade de invocação de decadência ou prescrição, (...)

Por isso é que, prima facie, deve-se compreender que a criação de mecanismos de fiscalização e apuração de crédito tributário por lei nova não impede a sua aplicação mesmo no período anterior, desde que ainda possua o Fisco o poder de imposição, seja constituindo, seja revisando o lançamento efetuado pelo contribuinte. Em casos que tais, não se trata, por evidente, de criação ou majoração de tributo, com alteração da legislação vigente na data do fato gerador, mas apenas e tão-somente, da aferição da existência de tributo, devido conforme a lei da época, mas, eventualmente, não recolhido ou não declarado pelo contribuinte: em suma, a legislação impugnada não cria nem majora, em absoluto, qualquer tributo, mas apenas permite que o Fisco combata a sonegação fiscal, quando e se existente, o que é diferente.

E, por elucidativas, transcrevem-se as seguintes ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes:

SIGILO BANCÁRIO - ... Não configura quebra de sigilo, o fornecimento ao Fisco, de informações sobre a movimentação bancária do contribuinte, as quais permanecem protegidas sob o manto do sigilo fiscal. Inteligência dos artigos 197, inciso II, e 198, ambos do CTN. ..." (Ac. Io CC 105-13223 - Sessão de 12/07/2000). "...QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO - Tendo a autoridade administrativa procedido em conformidade com o exposto no ait. 197, II, da Lei n" 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) e estando esta plenamente recepcionada pela Constituição Federal de 1988, não há que se cogitar em nulidade do lançamento." (Ac. Io CC 104-17152 - Sessão de 17/08/1999) "SIGILO BANCÁRIO ... - Informações obtidas regularmente junto eis instituições financeiras e usadas reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário" (Ac Io CC 101-91.561 – DO 09/12/1997).

Como se depreende do exposto, inexistente ofensa ao sigilo de dados bancários ou obtenção de prova por meio ilícito. Imprópria, portanto, a menção à exclusividade do Poder Judiciário na quebra do sigilo bancário.

Ademais, importa acrescentar que não há previsão expressa na Constituição quanto ao sigilo bancário, advindo tal tese da interpretação doutrinária e jurisprudencial dada à matéria. Uma vez existente o comando expresso, em lei ordinária e complementar, autorizando o exame de informações bancárias, deve ser acatado e utilizado pelo Fisco, até porque não cabe aos agentes públicos questionarem a constitucionalidade da lei vigente, mediante juízos subjetivos, dado o princípio da legalidade que vincula a atividade administrativa.

Quanto à motivação do ato que permitiu o acesso à movimentação bancária do impugnante, a existência de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) era noticiada, como se verifica nas respostas das instituições financeiras às fls. 45 e 61, muito embora o documento não constasse dos autos, até sua juntada em 06/09/2002 (fls. 235/244), providenciada previamente à apreciação deste órgão julgador apenas para se evitar eventual alegação de prejuízos à defesa. Cumpre observar, porém, que o Decreto nº 3.724/2001 assim dispõe:

"Art. 3" Os exames referidos no caput do artigo anterior somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: [...] § 8" A expedição da RMF presume indispensabilidade das informações requisitadas, nos termos deste Decreto. Art. 4" Poderão requisitar as informações referidas no caput do art. 2" as autoridades competentes para expedir o MPF. [...] § 5" A RMF será expedida com base em

relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato.

Como se observa, o relatório circunstanciado, exigido pelo Decreto n.º 3.724/2001, destina-se a convencer a autoridade administrativa competente da necessidade de emissão da RMF, e, nestes autos, sua presença presta-se apenas para corroborar a validade da prova, cuja demonstração aqui já consta por outros meios. E, ao contrário do que entende o impugnante, a sua tardia juntada aos autos não traz prejuízo ao procedimento antes realizado, pois este é apreciado em face das circunstâncias existentes à época de sua concretização.

Todas as Requisições de Movimentação Financeira, como nelas se vê (fls. 238/243), foram emitidas porque *indispensáveis ao andamento do procedimento de fiscalização em curso*. Mas também foi juntada aos autos a "Solicitação de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF)" emitida em 25/05/2001 (fls. 235/237), na qual constam: a correta identificação do contribuinte, a indicação de procedimento fiscal em curso desde 21/03/2001, a notícia da existência de "omissão de rendimentos ou ganhos líquidos, decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa ou variável", dentre as hipóteses previstas no art. 3º do Decreto n.º 3.724/2001 e a solicitação de envio de Requisições de Movimentação Financeira - RMF às instituições financeiras indicadas.

O impugnante, contudo, restringe-se ao relatório da referida solicitação, a seguir transcrito: (...) "*No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal em Guarulhos e em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal...*".

E, nestes termos, entende ser insuficiente a alegação de falta de apresentação dos extratos bancários, bem como nulo o documento, porque menciona outro contribuinte.

Como já dito, a solicitação contém, no campo designado para tanto, a correta identificação do contribuinte (fl. 235), tornando irrelevante, para determinação da validade do documento, a incorreção apontada, a qual somente pode ser justificada por um erro de digitação. Ademais, a hipótese de nulidade dos atos processuais, está prevista no Decreto 70.235/72, em seu artigo 59, inciso I, e refere-se ao caso em que a lavratura tenha sido feita por pessoa incompetente, o que não veio a ocorrer na situação presente. Existe, aqui, mera incorreção cujo saneamento, nos termos do art. 60 do mesmo Decreto, somente seria necessário se acarretasse prejuízo à defesa do contribuinte, o que não se verifica, haja vista ter ele validamente se oposto ao conteúdo do documento em questão.

Quanto ao fato de a solicitação estar fundada tão somente na falta de apresentação de extratos bancários, trata-se de uma conclusão simplista. Cumpre reiterar que a autoridade também imputa ao contribuinte a existência de omissão de rendimentos, bem como se refere às *contas bancárias em questão*, que já eram de conhecimento da sua chefia, à qual se reporta por meio do referido relatório.

De fato, já constam do Termo de Início de Fiscalização de fls. 11 os valores movimentados nas instituições financeiras antes mencionadas, em flagrante oposição à omissão na entrega da declaração de rendimentos no período, cuja comprovação foi exigida no mesmo ato, mas não apresentada. Acrescente-se que em resposta a esta intimação, o contribuinte declarou desconhecer o destino dado à sua escrituração comercial, consoante relatado no

Termo de fls. 125, não restando alternativa à autoridade fiscal senão a requisição das informações às instituições financeiras.

Inequívoca a caracterização, portanto, de uma das hipóteses autorizadoras da requisição de informações relativas a operações financeiras, nos termos do Decreto n.º 3.724/2001, que para maior clareza são a seguir transcritos:

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

Art. 3º. Os exames referidos no caput do artigo anterior somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: [...] IV - omissão de rendimentos ou ganhos líquidos, decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa ou variável; [...] Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no caput do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF. [...] §2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF.

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

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

No mérito, entende o contribuinte que *simples depósitos* bancários não caracterizam renda, e considera a disposição contida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 ofensiva ao Código Tributário Nacional, que lhe é hierarquicamente superior.

Não se tratam, porém, de meros depósitos bancários, mas sim do recebimento de elevadas importâncias no ano-calendário 1998, associado à omissão na entrega da declaração de rendimentos e à falta de apresentação da escrituração contábil que permitisse a aferição da origem dos valores recebidos. Estes elementos, assim reunidos, constituem indício da materialização da hipótese fática do tributo.

Não obstante a hipótese aqui guerreada somente tenha sido alçada à categoria de presunção legal com o advento da Lei n.º 9.430/1996, não se guiou ela pelo ineditismo. Tão somente veio a aperfeiçoar legislação já existente, que de forma nenhuma obstruía o lançamento com base em depósitos bancários, desde que outros elementos consolidassem os indícios apurados.

O mesmo entendimento tem sido adotado pela Oitava Câmara do 1º. Conselho de Contribuintes, em casos semelhantes, relativos a presunções construídas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, conforme ementa a seguir transcrita:

"IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A insuficiência de origem dos recursos depositados em conta-corrente bancária, apurada em análise dos dados constantes dos lançamentos contábeis, permite inferir que tal montante é proveniente de receitas omitidas. A presunção simples, neste caso, é prova admitida no Direito Tributário porque demonstrada por elementos convergentes, direcionando os indícios para a ocorrência do fato probando." (Acórdão n.º 108-06208, Io . Conselho de Contribuintes, Oitava Câmara, Data da Sessão: 17/08/2000).

No presente caso, com mais razão, à autoridade fiscal sequer foram apresentados os livros contábeis. Ao omitir as informações necessárias à identificação dos fatos que

originaram o recebimento dos valores depositados, o contribuinte criou obstáculos à atuação do Fisco, justificando a necessidade de construir-se, por meio da presunção, a prova da infração.

Tem-se, dessa forma, como ensina Maria Rita Ferragut, em *Presunções no Direito Tributário*, Dialética, São Paulo, 2001, p. 105, uma prova indireta condutora da mesma "probabilidade fática" da prova direta, *in verbis*:

"Assim, tem a Administração Pública o dever-poder de investigar livremente a verdade material diante do caso concreto, analisando todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico, já que é uma constatação a prática de atos simulatórios por parte do contribuinte, visando diminuir ou anular o encargo fiscal. E essa liberdade pressupõe o direito de considerar fatos conhecidos não expressamente previstos em lei como indiciários de outros fatos, cujos eventos são desconhecidos de forma direta"

A presunção hominis de forma alguma significa que a tributação ocorrerá baseando-se em mera verossimilhança, probabilidade ou verdade material aproximada. Pelo contrário, veiculará conclusão provável do ponto de vista fático, mas certa do jurídico. Por isso, resta uma vez mais observação que também a prova direta leva-nos à certeza jurídica e à probabilidade fática, já que não relata com certeza absoluta o evento, inatingível. Detém, apenas, maior probabilidade do fato corresponder à realidade sensível".

Em seu trabalho "Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação", já anteriormente mencionado, a mesma autora acrescenta:

"As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fé em geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação de fatos propositadamente ocultados para se evitar a incidência normativa."

Resta evidenciado, portanto, que o contribuinte não comprovou a origem de valores integrados às suas contas correntes, bem como não demonstrou sua contabilização, indício sério e veemente de que tais recursos são provenientes de uma fonte não identificada e provavelmente sujeita a tributação. Por não ser admissível prejuízo à incidência tributária pela impossibilidade de se produzir a prova direta da infração, a presunção de omissão de receita construída a partir de tal indício é suficiente para manutenção da exigência, até porque admitida legalmente.

Neste contexto, lícita é a inversão do ônus da prova e a conseqüente exigência atribuída ao contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas, mantidas à margem da escrituração regular ou em poder dos sócios.

Também argumenta o contribuinte que os valores movimentados a partir do 2º trimestre têm origem na receita do 1º trimestre, já tributada em ação fiscal anterior. Isto porque suas atividades teriam sido encerradas no I, trimestre de 1998 (consoante apurado na fiscalização anterior) e os valores mensais movimentados nas contas decresceriam com o passar dos meses de 1998, até serem zerados em dezembro/98.

Inicialmente diga-se que em ponto algum do Termo de Constatação de fls. 179/187 é mencionado que as atividades do contribuinte, no ano de 1998, restringiram-se ao 1º trimestre. O procedimento anterior foi limitado a esse período porque, apenas com referência a ele, obteve-se os dados da Guia de Informação e Apuração do ICMS. E, ainda, a receita ali informada correspondia apenas a R\$ 9.828.774,18, enquanto os ingressos bancários relativos ao trimestre somaram R\$ 20.914.800,09 em janeiro, R\$ 19.717.513,56 em fevereiro e R\$ 13.399.010,03 em março de 1998.

Ademais, o distrato social juntado às fls. 224/227 somente foi assinado em 08/07/98, e registrado em 13/08/98 na Junta Comercial do Estado de São Paulo. Assim, além de dissociada de qualquer prova, as afirmações não correspondem aos fatos provados nestes autos.

Quanto ao decréscimo dos valores no curso do período, é certo que os extratos bancários exteriorizam, após o sucessivo ingresso de valores nos meses de janeiro a novembro de 1998, o seu consumo na integralidade, de forma a inexistir saldo ao final do período. Contudo, para validar a tese do impugnante, seria necessária a prova da reintegração, à conta bancária, dos valores antes retirados, mediante uma operação não tributável.

Inexistindo esta prova, prevalece a presunção de a movimentação corresponder ao que, em regra, ocorre nas empresas comerciais e industriais: o recebimento de valores pelas vendas realizadas, a subsequente compra de insumos e pagamento de mão de obra e despesas diversas, e o consequente recebimento de novos valores pela venda dos produtos fabricados com aqueles insumos, ou de mercadorias revendidas sem beneficiamento.

Neste contexto, tributável é o resultado advindo de tais operações, aqui determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados para arbitramento, consoante a atividade exercida pela empresa, e também regular a exigência das demais contribuições incidentes sobre o lucro e sobre as receitas presumidamente omitidas.

Na seqüência, opõe-se o impugnante ao arbitramento dos lucros, fundado na falta de apresentação de livros e documentos da escrituração comercial, assim arguindo:

"Acontece que, no caso, não há se falar que a pessoa jurídica deixou de apresentar à fiscalização os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal por três distintas e suficientes razões: primeiro porque a sociedade já estava extinta desde 08/07/98 (data do de seu distrato na JUCESP - doe. incluso), bem antes do início da fiscalização, que ocorreu em 02/04/01 (fls. 11); logo, não pode ter se recusado a praticar qualquer ato quem já não existia juridicamente, e, além disso, a norma legal está claramente dirigida a contribuinte, como tal entendida a pessoa jurídica, não seus ex-sócios, que com ela não se confundem; segundo porque se alguém deixou de apresentar os documentos solicitados foi o ex-sócio, hipótese que não está prevista na citada lei dentre as autorizadas do arbitramento; terceiro porque a falta de entrega não decorreu de omissão voluntária, mas, isto sim, de verdadeira impossibilidade material, vez que Ricardo Palmieri - companheiro da ex-sócia Zilda Perrella Rocha e responsável, como procurador, pela administração da sociedade -, falecera em 22/08/00 (fls. 33), sem que seus familiares saibam onde estão os livros e documentos contábeis."

Inicialmente cumpre esclarecer que a personalidade das pessoas jurídicas é uma ficção legal, capaz de torná-las sujeitos de direitos e obrigações, mas que não lhes confere aptidão para exteriorizar vontade própria, atividade inerente às pessoas naturais e capazes. Por este motivo, a "vontade da sociedade" é manifestada por seus sócios, ou mesmo seus ex-sócios, quando estão em questão atos realizados sob o manto da pessoa jurídica antes existente.

Logo, quando o legislador menciona, como hipótese de arbitramento, a falta de apresentação de livros pelo *contribuinte*, está ele cogitando de um ato de vontade que somente pode ser manifestado pelas pessoas naturais responsáveis pela pessoa jurídica, simplesmente porque a empresa não tem outra forma de exteriorizar vontade, senão pela manifestação de seus sócios ou representantes legais. Inadmissível, portanto, a interpretação formulada pelo impugnante.

Ainda, pretende o impugnante vincular a responsabilidade pela guarda dos livros e documentos fiscais da sociedade, atribuída à Sra. Zilda Perrella Rocha no distrato social (fl. 226), ao seu companheiro já falecido (fl. 33), mencionando, sem qualquer prova, que era ele o administrador da sociedade, razão pela qual os familiares desconhecem a destinação dada aos livros.

Por oportuno diga-se que a Sra. Zilda Perrella Rocha assina documentos como sócia-gerente da empresa atuada junto ao Banco Safra S A (fl. 46 e 49), indicando sua participação, ainda que minimamente, nas atividades comerciais.

Não se afasta a possibilidade de extravio dos livros e documentos fiscais. Contudo, mesmo admitindo-se como verdadeiras as alegações do impugnante, a consequência é exatamente aquela veiculada nestes autos: o arbitramento dos lucros por falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

O arbitramento é uma medida de salvaguarda do crédito tributário, posta a serviço da Fazenda Nacional. Não poderia o fiscal atuante deixar de exigir o crédito tributário, ante os indícios de omissão de receitas, apenas porque não existiam livros e documentos que permitissem a determinação do lucro real, ou mesmo do lucro presumido.

O arbitramento do lucro tributável representa uma criação do próprio direito com finalidade precípua de garantir e dar efetividade à legislação de regência do imposto.

Contudo, traduzindo uma medida extrema, seu uso deve ser parcimonioso e estribado em comprovados motivos que impeçam o conhecimento do lucro efetivo do contribuinte, o que se verificou, *in casu*, ante a falta de entrega dos elementos solicitados e as evidências de substancial omissão de receitas, acompanhadas da falta de entrega da declaração de rendimentos.

Os representantes da empresa deixaram de atender às intimações fiscais, não observando o dever de guarda dos documentos que lhes cabia. Por tais motivos, a tributação com base no lucro arbitrado se fez ao amparo da lei e nada existe no procedimento que vicie o critério adotado, devendo o lançamento, quanto às exigências formuladas a partir da base assim apurada, ser mantido em sua inteireza.

Também assim se direciona a jurisprudência administrativa, conforme ementas de acórdãos abaixo transcritas:

"IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS - Comprovada a inexistência e/ou recusa na apresentação dos livros e documentos que amparariam a tributação com base no lucro real, cabível é o arbitramento do lucro, mesmo em relação a exercício onde o contribuinte tenha apresentado declaração de rendimentos." (Acórdão nº 101- 92228, Primeira Câmara, Data da Sessão: 20/08/98). "IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - Havendo recusa, por parte da contribuinte, em apresentar os livros ou documentos à autoridade tributária, de modo a constatar a veracidade das informações contidas na declaração de rendimentos, ou, mesmo a permitir ao fisco apurar o lucro tributável, segundo as regras aplicáveis ao regime de tributação com base no lucro real, correto é o arbitramento do lucro." (Acórdão nº 107-03433, Sétima Câmara, Data da Sessão: 15/10/96) 'ARBITRAMENTO DE LUCROS - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS CONTÁBEIS/FISCAIS - Cabível o arbitramento do lucro quando o contribuinte não dispõe de escrituração regular, de acordo com as leis comerciais e fiscais, ou recusa-se a apresentar à autoridade tributária os elementos solicitados, apesar de regularmente intimado para tal, situação que alcança a hipótese de ela ter sido destruída ou extraviada antes da revisão fiscal.

Isto porque trata-se de mero instrumento que objetiva determinar o lucro tributável, sem qualquer conotação penal. LUCRO ARBITRADO - APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO APÓS O ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL - Superveniência

de regularização de escrita após a lavratura do auto de infração como arbitramento de lucro, não tem eficácia para alterar o crédito tributário regularmente constituído." (Acórdão n.º 202-05808, Segundo Conselho de Contribuintes, Segunda Câmara, Data da Sessão: 27/05/93).

Ainda quanto ao mérito, o contribuinte aponta a exigência indevida de COFINS, PIS e CSLL no 1.º trimestre de 1998, que no seu entender acarretam a nulidade das autuações ou, ao menos, a manutenção, tão somente, dos lançamentos de abril a novembro de 1998.

Inicialmente cumpre destacar que eventual erro na apuração da matéria tributável não seria suficiente para acarretar a nulidade do lançamento. Como já mencionado, ela somente ocorreria em caso de ato formalizado por pessoa incompetente ou se houvesse cerceamento ao direito de defesa. Importa, assim, avaliar a procedência da exigência.

O contribuinte apresentou, no curso da ação fiscal, os elementos de fls. 40/44, relativos a lançamento anterior, no qual houve também arbitramento dos lucros, mas a partir da receita bruta de revenda de mercadorias indicada na Guia de Informação e Apuração do ICMS. As cópias juntadas aos autos correspondem apenas a parte do Termo de Constatação e do Auto de Infração da CSLL, no qual é evidenciada a tributação de receitas da atividade equivalentes a R\$ 9.828.774,18.

No presente lançamento, a autoridade fiscal anulou a exigência do IRPJ no 1.º trimestre, lançando como valor a compensar parcela idêntica ao imposto calculado (fl. 128).

Contudo, na exigência da Contribuição ao PIS (fl. 133), da COFINS (fl. 140) e da CSLL (fls. 147/149), os valores calculados foram integralmente exigidos.

Com a impugnação, é apresentada cópia integral do Termo de Constatação lavrado na ação fiscal anterior (fls. 179/187), bem como dos Autos de Infração relativos ao IRPJ (fl. 188/202), à CSLL (fls. 203/214) e ao ERRF (fls. 215/222).

Não há notícia de exigências reflexas da Contribuição ao PIS ou da COFINS, o que se confirma nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal, nos quais esses lançamentos estão identificados sob número 10875.000042/00-05 (fls. 261/267).

A ausência, contudo, encontra justificativa em outras informações existentes nos sistemas informatizados: a declaração e recolhimento de débitos relativos a tais contribuições nos períodos de janeiro/98 a março/98 (fls. 269/272) e a declaração complementar, no mês de janeiro de 1998, no importe de R\$ 53.932,03, a título de Contribuição ao PIS, e R\$ 165.944,72, a título de COFINS, não recolhidos e enviados para execução judicial (fls. 277/279).

Em face de tais circunstâncias, necessária se mostra a exclusão das parcelas que já foram objeto de lançamento anterior, e também aquelas já confessadas ou recolhidas, com vistas a anular a duplicidade existente e evitar cobrança de valores de já pagos.

Inadmissível, contudo, o pedido de cancelamento integral das exigências relativas a estes períodos, vez que a parcela remanescente corresponde aos tributos incidentes sobre a parcela de depósitos que, ainda superior aos valores apurados na fiscalização anterior, permanece sem comprovação da origem, autorizando a presunção de omissão de receitas.

Assim, acata-se parcialmente a alegação do impugnante, consoante a seguir demonstrado:

Períodos de Apuração	Janeiro/98	Fevereiro/98	Março/98 1o. Trim./98
CSLL	Exigido		518.700,70
	Lanç. Anterior		(94.356,23)
	Mantido		424.344,47
PIS	Exigido	135.946,20	128.163,83
	Recolhido	(5.992,45)	(1.507,63)
	Declarado	(53.932,03)	-
	Mantido	76.021,72	126.656,20
COFINS	Exigido	418.296,00	394.350,27
	Recolhido	(18.438,30)	(4.638,86)
	Declarado	(165.944,72)	-
	Mantido	233.912,98	389.711,41

Por derradeiro, questiona o contribuinte a legalidade do cálculo dos juros, mediante aplicação da taxa SELIC, superior ao limite fixado no CTN e na Constituição Federal, invocando também os argumentos contidos em decisão do Superior Tribunal de Justiça.

Inicialmente diga-se que o controle da constitucionalidade das leis não é da alçada dos órgãos administrativos, mas sim, exclusivamente, do Poder Judiciário, nos termos do art. 102, incisos I, "a" e III, "b" e § I o da Constituição Federal. Enquanto a norma não é declarada inconstitucional pelos órgãos competentes do Poder Judiciário e não é eliminada do sistema normativo, tem presunção de validade vinculante para a Administração Pública.

Quaisquer discussões que versem sobre a constitucionalidade, legalidade ou equidade das leis exorbitam da competência das autoridades administrativas, às quais cabe apenas cumprir as determinações da legislação em vigor, principalmente em se tratando de norma validamente editada, segundo o processo legislativo constitucionalmente estabelecido.

E acrescente-se que o dever de observância das normas abrange também as normas complementares editadas no âmbito da Secretaria da Receita Federal - SRF, expresso em atos tributários e aduaneiros, conforme expressa disposição da Portaria nº 258, de 24 de agosto de 2001, in verbis:

"Art. 7º. O julgador deve observar o disposto no art. 116, III da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros."

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Confirmando esse posicionamento, a Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002, alterou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, deles fazendo constar o art. 22A, estabelecendo que "no julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado" a ambos os órgãos "afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor".

Quanto ao tema presente, o art. 161 do Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, estabelecendo o parágrafo 1º. do referido artigo que os juros serão calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, se não for fixada outra taxa. E a taxa SELIC tem previsão de aplicabilidade no artigo 13 da Lei 9.065, de 1995, indicado nos Demonstrativos de Multa e Juros de Mora que integram os Autos de Infração.

Inexiste o alegado aumento ilegal de tributo e o conseqüente enriquecimento ilícito do Estado, apresentando-se como injustificável a cobrança de juros de mora em percentuais fixos, pois, no mercado financeiro, busca-se o capital onde for menos oneroso. Portanto,

em matéria tributária, a exigência dos juros de mora com base em taxas flutuantes, aos níveis de mercado, atua como fator dissuasório da inadimplência fiscal, impedindo que o particular opte por atrasar suas obrigações tributárias para fugir das taxas do mercado, beneficiando-se à custa do erário público.

Impróprio também é alegar que tais juros seriam remuneratórios, pois o caráter compensatório ou remuneratório da taxa não depende da sua forma de fixação ou cálculo, mas sim da natureza do fato jurídico que provoca sua incidência.

No caso de dívidas tributárias, o advento do termo fixado para cumprimento da obrigação e a não efetivação do pagamento gera a mora, e, por consequência, a incidência dos juros. O simples fato de a lei tributária ter escolhido uma taxa que pode servir de base para remunerar negócios jurídicos privados não significa a desnaturação do caráter moratório advindo da lei.

Cumpra esclarecer, todavia, que o limite constitucional dos juros em 12% ao ano é dirigido ao Sistema Financeiro Nacional (art. 192, § 3o.) e não vincula a definição dos juros tributários.

Concluindo: o § 1º . do art. 161 do Código Tributário Nacional permite que a lei disponha de forma diversa, fixando taxa que não seja equivalente a 1% (um por cento) ao mês. Em nenhum momento é mencionado que o limite para as alterações é aquele já estipulado no CTN, bem como não se exige que o percentual seja fixado na lei, em sentido estrito. Assim, regular é a escolha da taxa SELIC, estipulada no art. 13 da Lei 9.065, de 1995, bem como a posterior divulgação de seu percentual por meio de ato do Banco Central do Brasil.

A decisão recorrida foi absolutamente clara e direta, resolvendo a questão em total consonância com o que dispõe a legislação e de acordo com as provas e realidade fática apresentada.

A solicitação de emissão de RMF, conforme inciso VII, do art. 3º do Decreto 3.724/2001, embasada no art. 33, I, da Lei 9.430/96:

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

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

No caso concreto, ficou absolutamente comprovado pela autoridade fiscal a necessidade da requisição de informações financeiras como única forma de prosseguir na fiscalização.

Diante da ausência de documentos hábeis, face o descumprimento das intimações realizadas, a solicitação de movimentação bancária do contribuinte foi meio absolutamente adequado e que se demonstrou eficaz.

Outrossim, mesmo que assim não fosse, em que pese este Relator não concorde com o seu resultado, o STF no julgamento da ADI 2390 em 18.02.2016 entendeu ser constitucional a lei que permite ao Fisco o acesso aos dados bancários dos contribuintes.

Desta forma, eventual descumprimento de regra procedimental, nos termos do que dispõe o RPAF, apenas consistiria em nulidade se acarretasse em cerceamento do direito de defesa do contribuinte, o que não aconteceu no caso concreto.

De fato, o contribuinte teve oportunidade de exercer amplamente o seu direito de defesa, optando por fazê-lo com alegações genéricas e sem impugnar especificamente o lançamento.

Quanto à aplicação do art. 42 da Lei 9.430/96 o Recorrente basicamente defende a aplicação da antiga Súmula 182 do extinto TFR, o qual não é mais aplicável com o advento do próprio texto legal.

Com a edição da Lei nº 9.430/1996, art. 42, a existência dos depósitos bancários, cuja origem não seja comprovada, foi erigida à condição de presunção legal de omissão de receita, aplicável também na sistemática do Simples, na medida em que o contribuinte é obrigado a manter minimamente Livro Caixa, e a ele incorporar toda a movimentação bancária, observando também a guarda dos documentos e demais papéis que serviram de base para sua escrituração. Desta forma, passou a ocorrer a inversão do ônus da prova, cabendo ao sujeito passivo da relação jurídica provar que a prática do fato que lhe está sendo imputado não corresponde à realidade.

Diante da falta de apresentação de documentos que comprovassem sua movimentação bancária, o Auditor-Fiscal efetuou o lançamento dos Autos de Infração em discussão, cumprindo com as obrigações impostas pela legislação pertinente.

Ante as intimações fiscais, cumpriria ao contribuinte comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes, juntamente com os documentos que lhe dão suporte, com vistas a elidir a presunção de omissão de receitas. Assim correto o enquadramento legal da omissão de receitas no art. 42 da Lei n. 9.430/1996, uma vez que resta evidenciado que o contribuinte não comprovou a origem de todos os valores integrados às suas contas correntes, indício sério e veemente de que tais recursos são provenientes de uma fonte não identificada e provavelmente sujeita a tributação.

Assim, diante da falta de comprovação, plenamente aplicável a presunção legal, a qual é relativa, cabendo ao Recorrente trazer provas para elidi-la, o que não fez.

No que se refere ao arbitramento, diante da inexistência de contabilidade hábil outro não poderia ser o caminho adotado pela fiscalização, e o fez de acordo com as regras legais aplicáveis.

Por sua vez, questões atinentes à constitucionalidade ou aplicação de princípios constitucionais fogem da alçada de competência deste Tribunal Administrativo nos termos do que dispõe a Súmula CARF n. 2.

Com relação aos juros Selic, considerados abusivos pela recorrente, a matéria encontra-se devidamente sumulada nesse Conselho, não sendo a sua aplicação contra a lei, conforme abaixo:

Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Com relação aos tributos reflexos, aplica-se a eles as mesmas razões de decidir dos demais, mantendo-se as exigências pelos mesmos fundamentos.

Desta feita, oriento meu voto por não conhecer do Recurso de Ofício e quanto ao Recurso Voluntário, nos termos da faculdade garantida pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, adoto a decisão da DRJ como razões de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de afastar as preliminares e negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva