



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.002036/2005-71
Recurso nº : 149.342
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 2002
Recorrente : STAR NEW COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 21 DE JUNHO DE 2006
Acórdão nº. : 105-15.779

PRELIMINARES - Não se identificando vícios capazes de decretar a sua nulidade, o lançamento deve ser mantido.

ILEGALIDADE E CONFISCO - À autoridade administrativa cumpre, no exercício da atividade de lançamento, o fiel cumprimento da lei. Exorbita à competência das autoridades julgadoras a apreciação acerca de suposta inconstitucionalidade ou ilegalidade de ato integrante do ordenamento jurídico vigente a época da ocorrência dos fatos.

SIGILO BANCÁRIO - O ordenamento jurídico vigente autoriza à Administração Tributária, observados os requisitos legais que disciplinam a matéria (Lei Complementar nº 105, de 2001, e Decreto nº 3.724, também de 2001), acessar e usar as informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras.

MULTA QUALIFICADA - Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por STAR NEW COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório

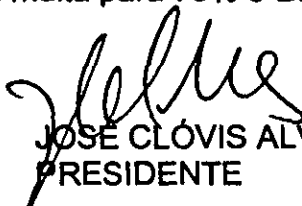


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL. _____

Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi que reduzia a multa para 75% e Eduardo da Rocha Schmidt que a excluía.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


WILSON FERNANDES GUIMARÃES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada) e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Processo nº : 10909.002036/2005-71

Acórdão nº : 105-15.779

Recurso Nº : 149.342

Recorrente : STAR NEW COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

STAR NEW COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão nº 7.034, de 25 de novembro de 2005, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, Santa Catarina, que manteve parcialmente o lançamento de IRPJ e reflexos (Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL), interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo das exigências de IRPJ e reflexos, relativas ao exercício de 2002, formalizadas em decorrência das seguintes constatações:

a) omissão de receitas, caracterizada pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada;

b) falta e/ou insuficiência de recolhimento do IRPJ, decorrente de diferenças resultantes da aplicação do lucro arbitrado sobre as receitas declaradas pela contribuinte (a opção original do sujeito passivo era pelo lucro presumido).

A apuração dos valores devidos a título de IRPJ e de CSLL se deu com base no lucro arbitrado, em razão de que a contribuinte, apesar de intimada a apresentar sua escrituração contábil-fiscal, não logrou fazê-lo. O referido arbitramento foi efetuado a partir da receita bruta conhecida, tomada pela autoridade lançadora como o total de receita tida por omitida por via do uso da presunção legal vinculada à existência de depósitos bancários de origem não comprovada.

Entendendo que os fatos apurados caracterizavam o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, a autoridade fiscal aplicou, sobre os valores



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

apurados a título de omissão de receitas, multa de ofício qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996. A multa foi ainda agravada para 225%, pois a empresa não teria atendido às intimações feitas nos prazos marcados.

Foram formalizados, ainda, na condição de decorrentes e em relação à omissão de receitas, os lançamentos referentes à CSLL, à COFINS e ao PIS.

Concomitantemente, foi formalizada, também, a representação fiscal para fins penais, constante do processo nº 10909.002037/2005-71.

Inconformada, a autuada apresentou impugnação aos feitos fiscais, fls. 327/378, argumentando, em síntese, o seguinte:

1. "intempestividade do auto de infração": o procedimento de ofício teria sido prorrogado a destempo por duas vezes, dado que apesar de os "Demonstrativos de Emissão e Prorrogação de MPF", às folhas 02 e 03, indicarem que o Mandado de Procedimento Fiscal inicial teria sido prorrogado tempestivamente, a empresa só teria tido ciência destas duas prorrogações quando os prazos anteriormente definidos para a conclusão do procedimento já tinham tido transcurso integral. Afirma a empresa que o Mandado de Procedimento Fiscal inicial determinava que o procedimento devia ser concluído até 12 de maio de 2005, mas a prorrogação, apesar de indicada no Demonstrativo, à folha 02, como efetivada em 12 de maio de 2005, só foi cientificada a ela em 02 de junho de 2005. Prossegue afirmando que, em relação à segunda prorrogação, teria ocorrido o mesmo: a prorrogação anterior determinava que a conclusão do procedimento deveria se dar em 11 de julho de 2005 (folha 02), mas esta nova prorrogação, apesar de indicada no Demonstrativo, à folha 03, como efetivada em 11 de julho de 2005, só foi cientificada à contribuinte em 09 de agosto de 2005. Com base nestes fatos alegou que "tais prorrogações não ocorreram e esse documento de prorrogação foi emitido posteriormente aos prazos já terem fluído, pretendendo ver seus efeitos de forma retroativa, com data anterior à emissão, para convalidar atos praticados quando o MPF já havia vencido" (folha 329). Pleiteia, assim, o cancelamento dos lançamentos em face da falta de prorrogação tempestiva do procedimento de ofício;



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

2. "intempestividade do termo de início de fiscalização": o Termo de Início de Fiscalização teria sido emitido aproximadamente um ano antes da data de intimação e da data de ciência do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) que abriu o procedimento de ofício. Alegou que o Termo de Início de Fiscalização foi emitido em 13 de janeiro de 2004 (folha 34), e deste documento só foi cientificada em 14 de janeiro de 2005 (folha 35); além disso, argüiu que o Mandado de Procedimento Fiscal que abriu a ação fiscal foi lavrado em 12 de janeiro de 2005 (folha 01). Assim, entendeu que também por esta razão os autos de infração deveriam ser cancelados;

3. alegou que considerar como renda todos os valores que supostamente circularam pelas contas bancárias do contribuinte representa afrontar vários princípios constantes da ordem jurídica brasileira, entre tais aquele constante no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal de 1988, que proíbe a utilização de tributo com efeito de confisco, bem como os da proporcionalidade, da dignidade da pessoa humana e da continuidade da empresa. Contestou, assim, o uso dos dados das contas bancárias como meio de apuração da matéria tributável;

4. contestou a imposição da multa de ofício de 225%. Entendeu que a penalidade tem efeito confiscatório e que representa "medida extrema e desproporcional". Afirmou que a autoridade fiscal não evidenciou em momento algum o evidente intuito de fraude. Alegou, ainda, que "a não apresentação dos extratos bancários não causou qualquer prejuízo para o fisco que os conseguiu por outros meios". Argumentou que "a multa é mais que o dobro dos valores dos tributos! Acessório é duas vezes e meio maior que o principal, em clara afronta ao Código Civil" (fez referência aos artigos 412 e 413 do Código Civil, para fins de embasar o entendimento de que a multa não pode exceder o valor da obrigação principal e a idéia de que a penalidade deve ser reduzida, equitativamente, nos casos de cumprimento parcial da obrigação ou de evidenciação da excessiva gravosidade da penalidade);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

5. afirmou que o valor lançado afronta o princípio da capacidade contributiva, previsto no parágrafo 1º do artigo 145 da Constituição Federal, dado que seu patrimônio é muito menor que o crédito tributário exigido de ofício;

6. apresentou comentários diversos acerca de uma suposta inconstitucionalidade das disposições legais referentes aos tributos e contribuições lançados, buscando, com isso, contestar o uso dos depósitos e/ou da movimentação financeira para fins de apuração da matéria tributável. Relativamente ao imposto de renda, alegou que o legislador ordinário não pode definir como acréscimo patrimonial aquilo que efetivamente não o é; no que tange às contribuições sociais, afirmou que a Constituição Federal elege como base impositiva o faturamento ou o lucro, conceitos que não se confundem com movimentação bancária ou montante de depósitos ingressados nas contas bancárias. Faz remissão à Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos para fins de evidenciar a impossibilidade do lançamento efetuado com base apenas nos extratos bancários;

7. contestou, mais uma vez, a apuração do imposto de renda com base apenas nos extratos bancários, repetindo a referência à Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos e argumentando que para a validação do lançamento precisaria ser estabelecido, pela autoridade fiscal, um nexos causal entre os depósitos bancários e os fatos que representassem omissão de receitas. Alegou, ainda, que "a falta de documentos exigidos pela fiscalização dá ensejo à cominação de multas e penalidades por descumprimento de obrigação acessória, mas não desautoriza o entendimento da jurisprudência que já foi até sumulado";

8. apresentou, em itens seguintes, arguições sobre a constitucionalidade e a legalidade da quebra administrativa de seu sigilo bancário, ou seja, o acesso ao fisco aos dados de sua movimentação bancária, sem prévia ordem judicial. Entendeu que: (a) a simples recusa do sujeito passivo de abrir suas contas não dá azo à quebra por via administrativa; apenas um conjunto mais amplo de indícios é que daria oportunidade, e mesmo assim via Poder Judiciário, ao acesso a tais contas; (b) a quebra do sigilo só é



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

admissível quando esgotadas as formas regulares de fiscalização; (c) a quebra administrativa do sigilo bancário afronta a proteção dada pela Constituição Federal à intimidade e privacidade dos cidadãos e aos dados constantes de correspondências e comunicações telegráficas e telefônicas (incisos X e XII do artigo 5.º); (d) a quebra administrativa do sigilo bancário, como prevista no Decreto nº 3.724/2001, representa violação ao princípio da reserva legal de jurisdição, pois o agente administrativo estaria exercendo, cumulativamente, atividades inerentes ao Poder Executivo e ao Poder Judiciário; (e) o parágrafo 1.º do artigo 145 da Constituição Federal não atribui nenhum poder especial à Administração Pública, pelo menos não no sentido de dispensá-la das vedações à quebra da intimidade e da vida privada das pessoas; o poder fiscalizatório está subordinado aos direitos e garantias individuais previstos no artigo 5.º da Constituição Federal; (f) a quebra administrativa do sigilo bancário representa violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa (incisos LIV e LV da Constituição Federal); (g) a quebra administrativa do sigilo bancário violou, também, o princípio da proporcionalidade ou razoabilidade, dado que a mencionada quebra não seria, em primeiro lugar, adequada ao fim pretendido (a Constituição Federal só autorizaria quebra de sigilo de dados para instrução criminal e por ordem judicial). Em segundo lugar, a medida não seria necessária, dado que a Fazenda Pública teria outros meios, menos afrontosos à ordem jurídica, para apurar eventuais ilícitos tributários. Em terceiro lugar, o legislador poderia ter escolhido outro meio de ampliar as prerrogativas do fisco, sem limitar ou esvaziar direitos e garantias individuais insertas na Constituição Federal;

9. Ao final, resume as suas alegações e pede o cancelamento dos autos de infração.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, Santa Catarina, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 7.034, de 25 de novembro de 2005, pela procedência parcial dos lançamentos.



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

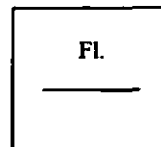
A decisão de primeira instância foi exarada nos seguintes termos:

- que não há hoje mais dúvidas quanto ao fato de que os procedimentos de ofício conduzidos no âmbito da Secretaria da Receita Federal demandam, em regra, a prévia emissão de Mandado de Procedimento Fiscal. Que, em razão disso, a ausência de Mandado emitido previamente à abertura da ação fiscal, ou sua emissão sem a ciência do sujeito passivo, contaminam os atos de ofício posteriores;

- que, no âmbito da Portaria SRF nº 1.265/1999, o artigo 13 determinava que as prorrogações seriam efetivadas pela emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - Complementar, não trazendo qualquer peculiaridade procedimental para este instrumento, que assim ficava sujeito às mesmas exigências vinculadas ao Mandado de Procedimento Fiscal inicial (emissão via formulário padronizado, ciência expressa do contribuinte etc.);

- que a Portaria SRF nº 3.007/2001 (bem como alguns dos atos legais que a alteraram posteriormente, como tais a Portaria SRF n.º 1.432/2003 e a Portaria SRF n.º 1.468/2003) simplificaram bastante o procedimento de prorrogação. Nessa linha, afirma que deixou de ser exigida a emissão de um novo Mandado de Procedimento Fiscal (o complementar), emitido em papel, com a assinatura da autoridade outorgante etc. Aduz que as prorrogações passaram a ser feitas "por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet" (parágrafo 1º do artigo 13 da Portaria SRF nº 3.007/2001, com a redação dada pela Portaria SRF nº 1.468/2003);

- no que tange à comunicação da prorrogação ao contribuinte, esclarece que importante alteração também foi promovida. Nesse sentido, afirma que na Portaria SRF nº 1.265/1999, não havia qualquer disposição específica acerca desta questão, o que trazia como conseqüência a convicção de que o Mandado de Procedimento Fiscal - Complementar, como documento em tudo e por tudo assemelhado ao Mandado de Procedimento Fiscal inicial, demandava expressa ciência do contribuinte, como previsto de forma expressa no artigo 4.º. Adita que, no âmbito da Portaria SRF n.º 3.007/2001, passou a existir tratamento específico acerca da comunicação da prorrogação: enquanto no artigo



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

4.º está expresso que do Mandado de Procedimento Fiscal inicial "será dada ciência ao sujeito passivo", no parágrafo 2.º do artigo 13 (tanto em sua versão original quanto na redação dada pela Portaria SRF n.º 1.468/2003), está previsto que "após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet". Conclui esclarecendo que, na nova sistemática, como não há mais um documento formal, emitido com a assinatura de qualquer autoridade, formalizando a prorrogação, passou a legislação a prever para este ato um procedimento bem mais simplificado de comunicação: não mais a ciência expressa do contribuinte, mas a simples informação, via Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, de que as prorrogações ocorreram;

- que deve ser ressaltado que a simplificação do procedimento de comunicação não trouxe qualquer prejuízo para o contribuinte, já que como agora não há emissão de um novo Mandado para a formalização da prorrogação (mas mera ampliação do prazo via registro eletrônico), o código do procedimento fiscal indicado no Mandado de Procedimento Fiscal que abriu a ação fiscal, e que dá acesso, na internet, aos dados relativos ao Mandado e suas prorrogações, permanece o mesmo até o final de todo o procedimento de ofício;

- que é diante deste quadro que se há de ter por improcedente a reclamação da empresa, pois o Mandado de Procedimento Fiscal emitido em 12 de janeiro de 2005, com prazo para execução da ação fiscal definido para 12 de maio de 2005, foi prorrogado por duas vezes. Prosseguindo, afirma que, com isso, o procedimento de ofício teve seu prazo de execução estendido, primeiro, para 11 de julho de 2005, e depois para 09 de setembro de 2005. Adita ainda que, como a ciência do auto de infração se deu em 09 de agosto de 2005 (folha 289), a afirmativa da empresa no sentido de que não teria havido prorrogações, ficaria cabalmente refutada;



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

- que, a partir da Portaria SRF nº 3.007/2001, as prorrogações passaram a ter uma rotina específica, menos formal. Nessa linha, afirma que, enquanto o artigo 4.º do citado ato continua a demandar ciência expressa do contribuinte quanto ao Mandado de Procedimento Fiscal inicial, o artigo 13 só prevê o fornecimento do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, que nada mais é que um espelho daquilo que já foi formalizado nos sistemas eletrônicos da Secretaria da Receita Federal, e que já estava disponível e acessível ao sujeito passivo na internet e independentemente do recebimento deste Demonstrativo, por via do mesmo código indicado no Mandado de Procedimento Fiscal inicial;

- que é importante esclarecer que não são equivalentes e de mesmo teor a exigência de ciência expressa do Mandado de Procedimento Fiscal inicial e a exigência de fornecimento do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação. Continuando, afirma que aquela tem o caráter formal de cientificação da abertura do procedimento de ofício, permitindo ao sujeito passivo saber onde poderá verificar a regularidade do procedimento; já esta é uma simples informação de que a ação fiscal anteriormente aberta de modo formal está prorrogada. Aduz que é em razão de tais circunstâncias que não se pode ter como causa de invalidação do procedimento a constatação de que o sujeito passivo só foi formalmente cientificado do "Demonstrativo de Emissão e Prorrogação" depois de transcorridos os prazos anteriormente concedidos. Para a autoridade de Primeira Instância, isto nem mesmo evidencia que houve prorrogação intempestiva do procedimento de ofício, pois, para ela, não há previsão expressa para cientificação imediata do Demonstrativo que espelha as prorrogações efetuadas eletronicamente, mas apenas a indicação de que ele deve ser fornecido ao contribuinte quando do primeiro ato em relação a este for praticado, o que seria algo muito diferente em termos formais;

- reafirma que a empresa não tem razão em suas alegações, uma vez que ela já tinha o código que lhe dava acesso, na internet, aos dados da ação fiscal, e, a partir daí, sempre pôde saber do que ocorria com a ação fiscal em termos formais;



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

- afirma que a mera referência às datas de ciência dos Demonstrativos em nada macula as prorrogações efetuadas, visto que o regramento atual dos Mandados de Procedimento Fiscal não exige que a prorrogação seja imediatamente cientificada ao sujeito passivo;

- esclarece que, muito embora o Termo de Início de Fiscalização incluía a informação de que foi lavrado em 13 de janeiro de 2004, isso na verdade representa mero equívoco, visto que no próprio Termo foi feita menção ao MPF 0920600/00017/2005, documento este incontestavelmente lavrado apenas em 12 de janeiro de 2005. Nesse sentido, argumenta que não seria razoável supor que um documento anterior pudesse fazer menção a um documento que ainda não existia. Aduz que a autoridade fiscal, ao lavrar o Termo de Início, apenas cometeu um mero erro material na indicação do ano, 2004 ao invés de 2005;

- afirma que, há muito, se formou o entendimento de que as instâncias administrativas não têm competência para afastar a aplicação de leis regularmente editadas e formalmente vigentes (transcreve ementa relativa à acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes e fragmento do Parecer Normativo CST nº 329, de 1970). Nessa linha, argumenta que, como a presunção legal do artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996 encontra-se em vigor, não há como na instância administrativa deixar de dar-lhe aplicação prática;

- apreciando as alegações da empresa acerca de um suposto efeito confiscatório da multa de ofício, argumenta que não se pode lhe dar razão pelo mesmo motivo anteriormente elencado, qual seja, a impossibilidade das instâncias julgadoras administrativas deixarem de aplicar uma lei em face de sua pretensa inconstitucionalidade ou ilegalidade. Adita que tal tratamento deve ser dado também à alegação de que, nos termos do Código Civil, a penalidade não poderia exceder o valor da obrigação principal. Nesse particular, argumenta que a remissão ao Código Civil é despropositada uma vez que ele regularia relações de direito privado, enquanto que a legislação tributária regeria relações de direito público. Esclarece, contudo, que mesmo que se entendesse como irregular tal delimitação entre direito privado e direito público, estar-se-ia diante de matéria



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

análoga àquela anteriormente contemplada, qual seja, ter-se-ia mais uma vez uma alegação de ilegalidade das disposições legais que prevêem a aplicação da penalidade no percentual exigido nos lançamentos, matéria que, novamente, fugiria aos limites de apreciação postos às instâncias julgadoras administrativas;

- esclarece que, em que pese os limites de competência das instâncias administrativas, é certo que tem razão a empresa quando se insurge contra a multa de 225% por via da alegação de que "a não apresentação dos extratos bancários não causou qualquer prejuízo para o fisco que os conseguiu por outros meios". Com base no Termo de Verificação de Infrações, afirma que se pode inferir que a justificativa apontada pela autoridade fiscal para o agravamento da penalidade de 150% para 225% foi a de que "a fiscalizada deixou de atender a todas as intimações feitas desde o início do procedimento fiscal, sem apresentar qualquer justificativa para o não atendimento". Adita que, compulsando-se os autos, percebe-se que o que foi pedido pela autoridade fiscal durante o procedimento de ofício foram os livros fiscais da empresa, bem como a apresentação dos seus extratos bancários e a comprovação das origens dos depósitos incluídos em suas contas bancárias. Concluiu, assim, que se estaria diante de solicitações que, se não atendidas pelo sujeito passivo, implicariam em repercussões já previstas na legislação tributária (no caso da não apresentação de informações relativas à comprovação da origem dos depósitos bancários, haveria um efeito expressamente previsto em lei: a caracterização da omissão de receitas, nos termos do artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996; no caso da não apresentação da escrituração contábil-fiscal, haveria também um efeito expressamente posto em lei: a definição da aplicabilidade do lucro arbitrado como método de apuração da base tributável do IRPJ e da CSLL, nos termos do artigo 530 do RIR/1999). Diante de tal raciocínio, entendeu que ficou evidenciado que a autoridade fiscal cometeu equívoco quando da definição da aplicabilidade da multa de ofício de 225%, pois, de acordo com a decisão, o fato de o contribuinte não comprovar a origem dos depósitos gera a caracterização da omissão de receitas, nada mais. Nesse sentido, concluiu que, quando se está intimando o sujeito passivo a apresentar provas que a lei define como de



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

responsabilidade dele e que se consubstanciam nos meios hábeis à conformação ou não de uma presunção, a não apresentação destas provas teria uma única decorrência: ter-se por verdade aquilo que a hipótese legal presume. Na mesma linha de raciocínio, afirma que, se a empresa não apresenta a sua escrituração, deixa ele de poder optar pelas formas facultativas de apuração do lucro (real ou presumido), tendo de subordinar-se à apuração por via do lucro arbitrado. De acordo com a decisão, a falta de escrituração não tem como repercussão direta a criação de obstáculos ao desenvolvimento da ação fiscal;

- relativamente à manutenção da multa de ofício de 150%, a autoridade de primeira instância afirma que ela se justifica em virtude de que, apesar de a contribuinte dizer que o intuito de fraude não foi comprovado pela autoridade fiscal, tal intuito estaria demonstrado pelo fato de que, ao longo de todos os meses do ano-calendário de 2001, a contribuinte omitiu receitas em montantes nada desprezíveis: valores que, segundo ela, variaram de R\$ 338.392,79 a R\$ 1.185.835,93. Ressalvando que a aferição da omissão de receitas se deu por via presuntiva, argumenta que, dadas a quantidade e a significância dos valores que a contribuinte não logrou comprovar a origem, não há como não associar à conduta a intenção deliberada tendente à fraude;

- no que tange à alegação da empresa acerca de uma suposta inconstitucionalidade e ilegalidade de disposições legais, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento esclarece, mais uma vez, que a empresa penetra em área em relação a qual não existe possibilidade de manifestação das instâncias julgadoras administrativas.

- trazendo considerações comparativas acerca da Lei nº 8.021, de 1990, e a Lei nº 9.430, de 1996, argumenta que a partir de 1º de janeiro de 1997 a existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio se juntar ao elenco já existente. Continuando, afirma que, com isso, teria sido atenuada a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo. Adita que, antes, tal previsão não existia, e com isso o fisco precisava, não apenas constatar a existência dos



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

depósitos, mas estabelecer uma conexão, um nexó causal, entre estes depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse ter dado ensejo à omissão de receitas;

- argumenta que a remissão feita pela empresa à Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, em nada a ajuda. Esclarece que esta Súmula se refere justamente a fatos geradores ocorridos no período anterior, quando vigia a Lei n.º 8.021/90;

- Por fim, argúi que, no que diz respeito aos lançamentos relativos ao PIS, à COFINS e à CSLL, deve ser dado o mesmo tratamento dado ao lançamento principal referente ao IRPJ, em face da decorrência daqueles em relação a este.

Inconformada, a empresa apresentou o recurso de folhas 413/461, através do qual apresenta, inicialmente, histórico acerca dos fatos que levaram à instauração do procedimento fiscal contra a empresa. Nesse contexto, afirma que não cumpriu com a determinação da fiscalização para que apresentasse os seus extratos bancários por entender que, em qualquer procedimento, está resguardado o direito constitucional da não auto-incriminação, e por também entender que a expressão "sigilo de dados", contida na Constituição Federal, abrange o sigilo bancário. Em seguida, oferece argumentos, os quais, por já terem sido apresentados, na sua quase totalidade, na fase impugnatória, serão reproduzidos em elevada síntese.

1. que o Relatório de Fiscalização apresenta vícios formais que o tomam imprestável para fundamentar a autuação, visto que todos os prazos para a conclusão venceram sem que houvesse a prorrogação na forma da lei. Tecendo diversas considerações acerca da ausência de prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal, conclui afirmando que o Termo de Encerramento, o Relatório de Fiscalização e o Auto de Infração são intempestivos, pois teriam sido lavrados quando o prazo concedido no Mandado de Procedimento Fiscal que lhes deu origem já havia acabado;

2. que tomou conhecimento do que a Fiscalização pretendia através do Termo de Início de Fiscalização, mas que, por ser ato plenamente vinculado, o citado Termo também deve obediência aos prazos e procedimentos relacionados à matéria. Nesse



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

sentido, argumenta que o Termo em questão foi expedido um ano antes da empresa ter sido intimada. Aduz que, desde a sua expedição, não constam nos autos quaisquer prorrogações relativas ao Termo de Início de Fiscalização. Argumenta, ainda, que o Termo de Início de Fiscalização nem podia ter sido entregue para a empresa, uma vez que, de acordo com a sua tese, não existia um Mandado de Procedimento Fiscal que lhe autorizasse;

3. que os valores constantes do Auto de Infração representam caso típico de confisco. No que tange a esse aspecto, traz citações doutrinárias e reproduz disposições constitucionais com o intuito de fortalecer a sua tese;

4. que considerar como renda todos os valores que supostamente circularam pelas contas bancárias da empresa, sem considerar seus custos, seria também afrontar o princípio da dignidade da pessoa humana e o princípio da continuidade da empresa;

5. que a excessividade (*sic*) da multa aplicada fere os patamares constitucionais da tributação, pois a pena não pode ser superior ao gravame, mesmo que ela seja primordialmente repressiva ou sancionatória (*sic*);

6. que, em todo o Relatório da Fiscalização, em nenhum momento ficou configurado o intuito de fraude;

7. que a notificação ofende o princípio constitucional da capacidade contributiva;

8. sob o título "Inocorrência do Fato Gerador", a recorrente traz denso trabalho doutrinário acerca da inconstitucionalidade das disposições legais que, no âmbito tributário, ampliam conceitos firmados pela Constituição Federal;

9. que os extratos bancários não são hábeis para constituir créditos tributários;

10. que a quebra de sigilo é uma medida extrema que só estará autorizada quando esgotadas todas as demais formas de fiscalização;

11. que a simples recusa do contribuinte em abrir suas contas para o fisco não é o suficiente para que seu sigilo seja quebrado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

12. que a quebra do sigilo bancário por decisão exclusiva da administração, independente de autorização judicial, não se coaduna com as disposições constitucionais vigentes;

Ao final, resumindo as considerações expendidas na peça recursal, a empresa requer o cancelamento do Auto de Infração.

Recurso lido na integra em plenário.

Como garantia, foram arrolados bens.

É o relatório.



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

VOTO

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

O recurso é tempestivo.

Considerada a informação de fis. 320, qual seja, que foi promovida a garantia por ocasião do lançamento (processo administrativo nº 10909.002038/2005-60), aplica-se o disposto no art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 264, de 2002. Assim, dispensado o arrolamento com fundamento no normativo aqui citado, conheço do apelo.

Tratam os autos de exigência de IRPJ e reflexos, lançados em decorrência da constatação de omissão de receitas derivada da constatação de depósitos bancários sem comprovação das respectivas origens. Na medida em o IRPJ foi apurado pela fiscalização com base no lucro arbitrado, foi constituído crédito tributário relativo à diferença entre o declarado (lucro presumido) e essa apuração.

Inconformada com a decisão prolatada em primeira instância, a recorrente oferece recurso, no qual, basicamente, reitera as razões apresentadas por ocasião da apresentação da impugnação. Diante disso, passemos a análise da peça recursal.

SIGILO BANCÁRIO

Alega a recorrente que não apresentou os extratos bancários requisitados pela fiscalização por duas razões: primeiro por entender que, em qualquer procedimento, estaria resguardado o direito da não auto-incriminação; e, em segundo, por também entender que a expressão "sigilo de dados" contida na Constituição Federal alcança o sigilo bancário.

Relativamente a esse aspecto, o sigilo bancário, independentemente da interpretação que se possa dar aos dispositivos constitucionais referenciados pela recorrente, é certo que o ordenamento jurídico vigente autoriza à Administração Tributária, observados os requisitos legais que disciplinam a matéria (Lei Complementar nº 105, de 2001, e Decreto nº 3.724, também de 2001), acessar e usar as informações referentes a



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

operações e serviços das instituições financeiras. Portanto, aqui, não identificamos violação a dispositivo de lei capaz de elidir a pretensão do fisco.

No que tange ao direito de não se auto-incriminar, a argüição, entendemos, não conduz a necessidade, nesse primeiro momento, de qualquer manifestação por parte da autoridade julgadora.

VÍCIOS FORMAIS DO LANÇAMENTO

Argumenta a recorrente que o Relatório de Fiscalização apresenta vícios formais que o tornam imprestável para fundamentar a autuação, visto que os prazos para a conclusão da ação fiscal venceram sem que houvesse a prorrogação na forma da lei e o Termo de Encerramento, o Relatório de Fiscalização e o Auto de Infração, tendo sido lavrados quando o prazo concedido no Mandado de Procedimento Fiscal que lhes deu origem já tinha acabado, são intempestivos.

Abstraindo-se do fato de que o Mandado de Procedimento Fiscal representa mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, e, em razão disso, eventuais irregularidades que se possa identificar na sua emissão ou prorrogação não possam dar causa a nulidade do feito fiscal, ainda assim, não assiste razão à recorrente uma vez que:

a) a empresa tomou ciência do Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização em 14 de janeiro de 2005 (fls. 01), sendo que o prazo previsto para efetivação do procedimento, consignado no referido mandado, era 12 de maio de 2005;

b) às fls. 02 e 03 do processo, identifica-se as correspondentes prorrogações dos mandados, para 11 de julho de 2005 e 09 de setembro de 2005, sendo que o auto de infração, fls. 289, foi lavrado em 09 de agosto de 2005. Observa-se, assim, que as prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal original foram promovidas com fiel obediência às disposições normativas em vigor (parágrafo 1º do art. 13 da Portaria SRF nº 3.007, de 2001), uma vez que foram efetuadas pela autoridade outorgante através de registro eletrônico, estando disponível, na internet, tais informações. Como se vê, a luz do disciplinamento normativo que rege a matéria (e regia à época da prática dos atos sob



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

análise), não há que se falar em ciência formal das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal. Em que pese o fato do ato administrativo em referência (Portaria SRF nº 3.007, de 2001) prever que, após cada prorrogação, o responsável pelo procedimento fiscal deve fornecer ao sujeito passivo o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, não se pode cogitar que a eventual ausência de tal providência possa macular o procedimento com base na argüição de nulidade.

Alega ainda, a recorrente, que o Termo de Início de Fiscalização foi expedido um ano antes da empresa ter sido intimada, e, assim, não poderia ter sido entregue visto que não existia um Mandado de Procedimento Fiscal que lhe autorizasse. Aqui, trata-se, à evidência, de mero erro na aposição da data no referido Termo. Com efeito, o Termo de Início de Fiscalização, fls. 34, indica a data de 13 de janeiro de 2004, quando o correto seria 13 de janeiro de 2005. Em que pese tal equívoco, o que efetivamente importa é a data da ciência do sujeito passivo. Nesse sentido, identifica-se, às fls. 34, que a recorrente tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização em 14 de janeiro de 2005, juntamente com o Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização. Irrelevante, portanto, a data de equivocada da expedição, visto que, sem a ciência do sujeito passivo, nenhuma eficácia teria o citado Termo.

EFEITOS CONFISCATÓRIOS DA AUTUAÇÃO

Argúi a recorrente que os valores constantes do Auto de Infração representam caso típico de confisco. Aqui, resta dizer que não cabe discutir, em sede administrativa, eventual violação a princípio constitucional tributário, devendo a recorrente, se quiser, buscar atendimento de suas pretensões junto ao Poder Judiciário. Nessa linha, o que importa é verificar se a exigência formulada na peça de autuação encontra-se em conformidade com as disposições legais a ela aplicável, e, quanto a esse aspecto, não se identifica violação capaz de elidi-la.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS CONSIDERADOS COMO RENDA

Argumenta a recorrente que considerar como renda a totalidade dos valores que supostamente circularam pelas contas bancárias da empresa, sem considerar os custos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

correspondentes, seria afrontar o princípio da dignidade da pessoa humana e o princípio da continuidade da empresa.

Primeiramente, cabe esclarecer que não se trata de suposição de circulação de valores por contas bancárias da empresa, mas, a luz dos autos, de efetiva constatação. A suposição existente é de que tais valores, cujas origens não tenham sido adequadamente comprovadas pela empresa, decorram de receitas não oferecidas à tributação.

A fiscalização trouxe aos autos os extratos bancários relativos às contas correntes da empresa, fls. 46 a 174 (Banco Sudameris) e fls. 181 a 234 (Banco Bradesco), obtidos através de requisição regular, uma vez que, intimada a apresentá-los (Termo de Início de Fiscalização, fls. 34/35), a recorrente não o fez.

De posse dos extratos, a fiscalização intimou a empresa a comprovar a origem dos recursos depositados nas suas contas bancárias (Termo de Intimação nº 1, fls. 235). Nada foi apresentado.

Diante de tal quadro, tendo por base as disposições contidas no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a fiscalização, após excluir valores relativos a cheques devolvidos e às transferências entre contas, apurou o montante de receita considerado omitido, com fundamento na presunção legal estampada no comando legal referenciado.

O arcabouço de argumentos jurídicos e doutrinários trazidos pela recorrente para espancar o lançamento efetuado com base na presunção legal trazida pela Lei nº 9.430, como já apreciado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, encontra compatibilidade com o ordenamento jurídico vigente no período anterior a edição da referida lei, em que os depósitos bancários desprovidos de comprovação quanto as suas respectivas origens não constituíam, por si só, elementos suficientes para se presumir que eles derivariam de receitas omitidas. Porém, como se disse, a partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, é essa a dicção do seu artigo 42.



Processo nº : 10909.002036/2005-71

Acórdão nº : 105-15.779

Diante de todo o exposto, entendemos que, quanto a esse aspecto, não merece reparo o lançamento levado a efeito contra a empresa.

PENALIDADE EXCESSIVA

Argumenta a recorrente que a multa aplicada fere os patamares constitucionais da tributação.

Reiteramos aqui, as considerações apresentadas na análise referente à argüição dos supostos efeitos confiscatórios da autuação, isto é, não cabe discutir, em sede administrativa, eventual violação a princípio constitucional tributário, devendo a recorrente, se quiser, buscar atendimento de suas pretensões junto ao Poder Judiciário. Mais uma vez, deve ser ressaltado que o que releva analisar, no âmbito da autuação, é se a multa aplicada encontra respaldo na legislação tributária, e, quanto a isso, não existe reparo a ser feito.

AUSÊNCIA DE CONFIGURAÇÃO DO INTUITO DE FRAUDE

Alega a recorrente que, em todo o Relatório da Fiscalização, em nenhum momento ficou configurado o intuito de fraude.

Conforme já relatado, entendendo a fiscalização que a conduta adotada pela recorrente revelou o intuito deliberado de subtrair valores à tributação, aplicou sobre o montante tido como omissão de receitas a multa qualificada de 150%. O agravamento para 225%, como já dissemos, foi excluído pela decisão de primeira instância.

A questão quanto a existência, ou não, do intuito de fraude, passa, primeiramente, pela análise dos elementos que levaram a autuação. Como já vimos, o lançamento foi feito com base na presunção legal de omissão de receitas, caracterizada pela constatação de valores creditados em conta de depósito junto a instituições financeiras, em relação ao quais a empresa, tendo sido regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em tais operações.

Nos parece que a regra geral aqui seria admitir que a existência de depósito bancário sem origem comprovada, por si só, não obstante servir de base para lançamento do imposto, não seria situação suficiente para revelar o intuito, o intento, o desígnio de fraude. Nessa mesma linha, é o entendimento esposado pela Coordenação-Geral de



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

Fiscalização da Secretaria da Receita Federal, que, amparada em autorizada doutrina, editou a Nota Cofis/GAB nº 2005/0142. Com efeito, ali se concluiu que, *verbis*:

...

13. ... *Na autuação decorrente de presunção legal não existem provas da materialidade ilícita da conduta e sim dos indícios que, na legislação tributária, autorizam a dedução de ocorrência de infração e, conseqüentemente, de apuração de tributo devido. A inferência de que a presunção da infração também se aplica no âmbito penal, entretanto, não é tão elementar pois nos casos em que o AFRFB se depara com a situação prevista da norma como presuntiva de infração, não sendo a mesma justificada pelo contribuinte, procede-se ao lançamento do crédito tributário sem que haja necessidade de se estender as investigações para provar a conduta criminosa. Dessa forma, como os fatos não são apurados minuciosamente, a infração à legislação tributária, presumida, pode não ter sido originada por conduta criminosa e sim por erro.*

14. *A demonstração de indícios que levam à presunção imposta pela norma tributária, por conseguinte, não implica necessariamente a constatação de conduta antijurídica. Assim, a prova de indícios, por si só, embora classificada como prova indireta, resulta na prescindibilidade de formulação de Representação Fiscal para Fins Penais pois não fornece elementos de prova suficientes para formar a convicção de prática de crime, em tese.*

...

Deve-se ressaltar, contudo, que o entendimento acima expendido, com o qual concordamos, considerados os seus próprios termos, deve ser aplicado nas situações em que a apuração da matéria tributável não denota conduta dolosa por parte do sujeito passivo, quando "não fornece elementos de prova suficientes para formar a convicção de prática de crime, em tese".

No caso sob exame temos que:

1. o próprio contribuinte alega, dentre outras razões, que não apresentou os extratos bancários para não se auto-incriminar (fls. 414), o que leva a conclusão, indubitável, que ele vê, nesses extratos, ao menos no campo da possibilidade, a prática de crime;

2. intimada, a empresa não apresentou a sua escrituração, que, nesse caso, poderia se constituir em prova a seu favor, ou, ao contrário, revelar de forma cabal o intuito de suprimir tributos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

3. às fls. 10/29 do processo, encontram-se anexadas as declarações (DIPJ) apresentadas pela empresa à Secretaria da Receita Federal. Ali, se observa que a empresa, optando pela tributação com base no lucro presumido, declarou no ano-calendário de 2001 as seguintes receitas brutas:

1º Trimestre: R\$ 102.090,00

2º Trimestre: R\$ 70.106,40

3º Trimestre: R\$ 205.972,90

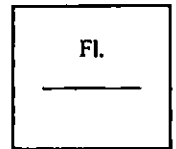
4º Trimestre: R\$ 57.680,00

TOTAL: R\$ 435.849,30

Conforme Termo de Intimação nº 1, fls.235, a empresa teve um total de recursos depositados em suas contas bancárias no Banco Sudameris e no Banco Bradesco de R\$ 11.378.162,94. Desse total, excluídos os cheques devolvidos e as transferências entre contas, R\$ 9.345.219,14 (fls. 282/284) foi o valor que serviu de base para lançamento, representando algo superior a vinte vezes o valor declarado pela empresa à Secretaria da Receita Federal;

4. seja na fase impugnatória, seja no âmbito do recurso voluntário, a recorrente não apresenta qualquer elemento capaz de elidir a conclusão de que os valores movimentados nas suas contas bancárias efetivamente decorreram do resultado da sua atividade econômica, restringindo-se a buscar a nulidade do procedimento fiscal com base em supostos vícios formais;

5. no transcorrer da ação fiscal, a empresa foi intimada a apresentar os extratos (Termo de Início de Fiscalização, fls. 34/35): em resposta, solicitou, por duas vezes, prorrogação do prazo para atendimento (fls. 36/37); foi intimada a comprovar a origem dos recursos depositados nas suas contas bancárias (Termo de Intimação nº 1, fls. 235): em resposta, através de procurador recém habilitado, solicitou cópia integral dos autos da fiscalização, bem como de toda documentação que estivesse sendo utilizada para fins de autuação (fls. 259); foi intimada a apresentar a relação de seus bens (Termo de Intimação



Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

nº 2, fls. 264): a empresa nada respondeu; foi reintimada a apresentar todos os elementos anteriormente solicitados (Termo de Reintimação, fls. 265): nada respondeu.

Diante desse quadro, não nos parece razoável sustentar a tese de que não houve deliberada intenção de suprimir valores à tributação através de movimentação financeira em contas bancárias, sendo, ao nosso ver, cabível a aplicação da multa qualificada.

ARGUIÇÕES DIVERSAS

A recorrente ainda tece considerações acerca dos seguintes aspectos: teria havido ofensa ao princípio da capacidade contributiva; ausência da ocorrência do fato gerador em razão da ampliação de conceitos firmados pela Constituição Federal; os extratos bancários não seriam hábeis para constituir créditos tributários; a quebra de sigilo bancário só deveria ser autorizada quando esgotadas todas as demais formas de fiscalização; a recusa em "abrir" suas contas bancárias não seria suficiente para a quebra do sigilo; a quebra do sigilo pela autoridade administrativa, sem autorização judicial, não se coadunaria com as disposições constitucionais vigentes. Tais argumentos, desprovidos de substância que possa ser apreciada em sede administrativa, servem mais para fortalecer o que aqui se falou acerca da ausência de elementos capazes de elidir a conclusão da fiscalização (número quatro do item anterior), do que propriamente ao objetivo do recurso. Nesse sentido, seja por que foge a nossa competência apreciar, seja porque já devidamente analisado, deixamos de apresentar maiores considerações acerca dos argumentos reunidos neste item.

Por fim, resta considerar que, em virtude da íntima relação existente entres as exações, aos lançamentos efetuados por via reflexa se deve aplicar o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10909.002036/2005-71
Acórdão nº : 105-15.779

Assim, rejeitando as arguições preliminares, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento.

Sala das Sessões – DF, em 21 de junho de 2006.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES