



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10932.720146/2013-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1402-006.445 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de junho de 2023
Recorrente GREMAFER COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

REEDIÇÃO NO RECURSO VOLUNTÁRIO DAS MESMAS RAZÕES CONSTANTES DA IMPUGNAÇÃO. CONFIRMAÇÃO E ADOÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

A reedição no recurso voluntário das mesmas razões constantes da impugnação autoriza a confirmação e adoção da decisão recorrida, nos termos do §3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 10520/10539) interposto em face do v. acórdão de fls. 10435/10452, que julgou improcedente as impugnações de fls. 10303/10328, 10329/10355, 10356/10384 e 10385/10413 para o fim de manter integralmente as exigências descritas nos Autos de Infração lavrados em 22.11.2013, relativamente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição

para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) do ano-calendário de 2008 (fls. 10269/10296).

2. Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o relatório da r. decisão recorrida:

Versa o presente Processo Administrativo Fiscal (PAF) sobre impugnação à exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 3.043.832,90 (fl. 10260) – inclusos os consectários legais (juros de mora calculados até 30/11/2013; multa de ofício, no percentual de 150%) – constituído por autos de infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ; R\$ 1.426.337,88; fls. 10269-10274), de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL; R\$ 538.921,28; fls. 10275-10279), de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins; R\$ 886.179,46; fls. 10280-10287), de Contribuição para o PIS/PASEP (PIS; R\$ 192.394,28; fls. 10288-10295), referente a períodos de apuração compreendidos no ano-calendário de 2008.

A descrição da exigência consta de cada Auto de Infração, bem como em seus elementos integrantes, especialmente no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF, às fls. 10261-10268, e seu anexo, às fls. 10297-10298).

Imputou-se responsabilidade solidária a Gregório Marin Preciado, CPF nº 002.746.828-34, mediante o Termo de Sujeição Passiva Solidária acostado às fls. 10425-10426 do PAF. Não houve apresentação de impugnação pelo sujeito passivo solidário (fls. 10428-10432).

A contribuinte (empresa fiscalizada) foi cientificada da exigência no dia 10 de dezembro de 2013 (fls. 10269 e s.). No dia 08 de janeiro de 2014, representada por procurador (fls. 10347-10349), apresentou impugnação (em 04 peças impugnatórias – uma para cada auto de infração, embora de mesmo teor; fls. 10303 a 10413), contendo suas razões de irresignação contra a autuação, a seguir sumariadas:

- (I - *Dos Fatos em Retrospectos*) a ação fiscal foi iniciada em relação ao contribuinte Marcos Tubini, CPF nº 995.563.598-34, com posterior encerramento e continuidade em desfavor da pessoa jurídica impugnante;

- (II - *Preliminarmente*) a autuação é nula de pleno direito, uma vez que eivada de vícios insanáveis, cerceando a defesa e impossibilitando impugnar o auto de infração, pois “nem ao menos restaram apresentada quais foram os elementos contábeis utilizados para se auferir o fato gerador das receitas, nem tão pouco a demonstrou de forma expressa, não podendo assim existir qualquer possibilidade jurídica de manutenção, e o que é mais gravoso, pela falta de consistência, torna-se impossível intelecto de compreensão, tolhendo assim o direito da Impugnante defender-se amplamente.”;

- os elementos que orientaram a conclusão da fiscalização não lograram superar o campo da mera presunção, afigurando-se, destarte, “insuficientes para justificar o Auto de Infração, já que nem tão pouco justificou de forma analítica contábil, qual critério utilizado ao ponto de que se pudesse atingir a título de omissão a vultosa importância de R\$ 3.872.709,76 (...), que conforme inclusa declaração de Imposto de Renda, comprova-se que efetivamente houve a devida declaração, frisa-se de todos os seus rendimentos inclusive os que circularam na conta corrente da pessoa física de Marcos Tubini, rebelando-se assim, incontestemente dupla tributação, aliás, com valores efetivamente astronômicos, chegando ao ponto de atingir todas as movimentações financeiras”;

- o auto de infração deve ser julgado totalmente improcedente, uma vez que desprovido de amparo legal, e “mesmo com esforço imensurável, impossível identificar como a z. Agente Fiscalizadora obteve especificamente o montante sobre dito”, dificultando “demasiadamente a apresentação de defesa técnica a contento”. Assim, restou “vulnerado o direito de ampla defesa”, bem como diversos outros princípios constitucionais, como o do devido processo legal, do contraditório, conforme lições colacionadas de doutrinadores pátrios;

- (III - *Da Ilegalidade da Multa*) a multa aplicada, no “patamar de 150% (...) do valor do imposto”, de caráter moratório, pode ser reduzida ou excluída pelo Poder Judiciário, em decorrência do “princípio da inafastabilidade” do controle jurisdicional. Seu montante é

“*excessivo em relação à infração tributária*”. Aplicam-se também às penalidades os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. Assim, “*é patente a ilegalidade da multa imposta*”, devendo ser declarada a “*nulidade da mesma ou reduzindo-a a dois por cento do valor principal (...)*”.

- (IV – *Da Ilegalidade dos Acréscimos Juros Cumulados com Correção Monetária*) verifica-se, na autuação, inobservância ao princípio da legalidade, com juros “*embutindo correção monetária*”, e “*fora dos ditames da Constituição Federal*”. Penalidade tanto é aquela que incide “*à latters, com punição pela só infringência que impõe obrigações secundárias, como, também, aquela que exacerba o crédito tributário, agregando ao principal valores que o atualizam, recuperando o seu poder de compra; ou nele incluindo a penalidade pela mora*” (...). “*Com o advento da estabilização monetária, a multa moratória não pode e nem deve ultrapassar alíquota, do valor principal, inexistente correção monetária, eis que a moeda é considerável estável, juros apenas são admitidos alíquota prevista na Constituição Federal, ou seja, 6% ao ano.*”. “*A Impugnante, busca, também, a exclusão do acréscimo mensal moratório do artigo 87 da Lei nº 440/74, todavia, é de se substituir tal acréscimo pelos juros moratórios impostos pelo artigo 161 do Código Tributário Nacional*”;

- (V – *Da Aplicação da Taxa Selic*) a lei ordinária não criou a taxa Selic, “*mas tão-somente estabeleceu seu uso, contrariando a lei complementar*” (art. 161, §1º, do CTN), “*pois esta só autorizou juros diversos de 1% se lei estatuir em contrário*”. Somente seria possível sua aplicação se no percentual de 1% ou menor. Foram desrespeitados diversos princípios constitucionais, como “*da anterioridade, segurança jurídica e indelegabilidade de competência tributária*”, além do “*princípio da legalidade*” (art. 150, inciso I, CF). “*Desta forma, é de ser extirpado do ‘quantum’ da incidência da taxa SELIC, eis que não pode sobrepor-se aos ditames constitucionais (...)*”;

- (VI – *Do Mérito*) importante salientar que a impugnante “*atua quase exclusivamente no mercado automobilístico*”, que, a partir de 2007, “*enfrentou grave dificuldade financeira*”. Em decorrência do “*período difícilimo*” e da conduta das instituições financeiras (cuja “*primeira providência ... é totalmente inviabilizar a movimentação financeira em geral*”), “*a Impugnante no exercício de 2007, não possuía conta corrente*”, e “*ao invés de literalmente abaixar suas portas, em atitude heróica, e como única forma de honrar suas obrigações viu-se obrigada a utilizar da conta corrente de seu gerente financeiro.*”.

- importante ressaltar que nunca houve intenção de “*omitir rendimentos, com a utilização da conta corrente de Marcos Tubini (...)* sendo todas as operações devidamente registradas nos livros exigidos”. A impugnante “*apresentou tempestivamente a Declaração de Renda, lançado, portanto, todos os impostos federais, tratando-se de bitributação*”;

- inexistente no auto de infração “*sequer singelo relato dos fatos em concerto necessário para efetivação do fato gerador não contabilizado pela Impugnante*”. Atribuir “*toda movimentação financeira da conta corrente de Marcos Tubini*” como “*renda da Impugnante*” é “*suposição por demais perigosa, em total discrepância ao conceito de renda, logo impossível auferir hipótese de incidência de fato gerador*”. “*Neste contexto, caso não seja o entendimento de declaração total de insubsistência do malsinado Auto de Infração, que ora não se acredita, no mínimo necessário à convolação do julgamento em diligência, possibilitando inclusive auferir de maneira completa (...) segurança jurídica as partes envolvida e inclusive transparência e credibilidade ao eventual crédito tributário (...) que aos olhos da defesa, não passa de simples dedução, portanto, imperfeita e para que não se dizer nula de pleno direito.*”;

- o Superior Tribunal de Justiça, “*em caso análogo*”, conforme ementa colacionada, manifestou-se sobre a impossibilidade de quebra de sigilo bancário com base em procedimento administrativo fiscal;

- os extratos bancários não podem servir de fundamento para o lançamento tributário, conforme “*Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos*”, e, assim, “*jamais poderia a z. Agente Fiscalizadora, atribuir toda a movimentação bancária, omissão de renda em desfavor da impugnante.*”. Nem mesmo a “*Lei 9.034/95*” permite acesso a informações bancárias “*sem que antes o Judiciário elenque as razões pelas quais estaria sendo determinado tal violação*”. Não se discute que cabe “*ao Poder Judiciário ordenar a quebra do sigilo bancário em determinação oriunda do Juízo natural da causa.*”;

- “Conclusão inarredável, deve o malsinado Auto de Infração ser julgado insubsistente, pela omissão de requisitos essenciais indispensável ao reconhecimento restando clarividente a liquidez e certeza do crédito, calcada pela inexigibilidade devendo ser declarado assim nulo de pleno direito, já que até mesmo a movimentação bancária de Marcos Tubini em instituições financeiras diversas, poderia, acarretar tributação a Impugnante, é o que também desde logo resta consignado.”;

- “Finalizando, a questão deveria como de fato deve, ser tratada de forma criteriosa e com prudência, pois sequer há indícios de ilícitos, sejam penais, administrativos ou civis; há, isto sim é verdade, a prática de um ato administrativo que viola direitos do recorrente e que são consagrados constitucionalmente.”;

- “ANTE AO EXPOSTO, não tendo caracterizado qualquer infração, e por total ausência de má-fé, dolo ou intenção fraudulenta no seu procedimento, vem, a defendente requerer, que se digne considerar insubsistente o Auto de Infração, isentando a Autuada de qualquer penalidade ordenando de pronto o seu arquivamento.”

3.A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) houve por bem julgar improcedente as impugnações em decisão assim ementada (fls. 10435/10452):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Evidencia omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para a contribuinte, que pode refutá-la mediante oferecimento de provas hábeis e idôneas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. SONEGAÇÃO.

Mantém-se a multa qualificada, no percentual de 150%, quando restar comprovado o intuito de fraude, sonegação ou conluio.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem ser acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo, em observância à legislação do processo administrativo fiscal.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

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.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Considera-se não formulado pedido de diligência na ausência de indicação dos motivos justificadores da medida requerida, e da formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário via do qual reedita as mesmas alegações deduzidas nas suas impugnações de fls. 10303/10328, 10329/10355, 10356/10384 e 10385/10413.

5. É o relatório.

Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

6. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

7. Cuida-se de lançamentos de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS decorrentes de omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, em situação em que a Autuada, apesar de ter sido regularmente intimada a comprovar a origem dos depósitos, não o fez satisfatoriamente.

8. Os seguintes excertos do Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 10261/10268 são suficientemente elucidativos:

(...)

I- Ação Fiscal:

A presente ação fiscal iniciou-se no contribuinte Marcos Tubini CPF 995.563.598-34, MPF 0811900.20011.00.143-0, cujo resultado da análise fiscal no ano calendário 2008 foi a constatação de rendimentos tributáveis declarados em DIRPF no valor de R\$ 48.795,13,

rendimentos isentos, não tributáveis no valor de R\$ 16.266,99, rendimentos de tributação exclusiva no valor de R\$ 9.518,72 e rendimentos do cônjuge no valor de R\$ 25.725,71. Totalizando o valor de R\$ 100.306,71.

O contribuinte foi intimado a apresentar seus extratos bancários, porém não atendeu as intimações. Desta forma, em decorrência da não apresentação dos extratos bancários pelo contribuinte, em 10 de junho de 2011, solicitamos os extratos bancários, às instituições financeiras via Requisição de Movimentação Financeira, dos seguintes bancos:

- Banco do Brasil
- HSBC Bank Brasil — Banco Múltiplo
- Banco Real

Em análise aos extratos bancários, comprovamos que a movimentação financeira, ocorrida em suas contas bancárias, era na verdade pertencente a empresa Gremafer Comercial e Importadora Ltda, empresa esta da qual, posteriormente soubemos o Marcos Tubini era procurador.

Desta forma, em 29 de agosto de 2012, encerramos Ação Fiscal no Marcos Tubini e abrimos a presente Ação Fiscal em continuidade ao procedimento iniciado na pessoa física para apurar tais Movimentações Financeiras.

Em 12 de setembro de 2012, procedemos a Lavratura do Termo de Início de Procedimento Fiscal, solicitando os seguintes documentos: Livro Diário e Razão, Aviso e Extrato de descontos de duplicatas, contrato/estatuto social e suas alterações, extratos bancários das contas da empresa, extratos poupança das contas da empresa, extratos das contas bancárias e de aplicações financeiras.

Em 08 de janeiro de 2013, procedemos a re-intimação da empresa, pois não houve atendimento do Termo de Início de Ação Fiscal.

Em 23 de janeiro de 2013, o contribuinte solicita dilação de prazo e apresenta a Procuração de seus representantes legais.

Em 31 de janeiro de 2013, o contribuinte entregou os Livros Diários, Livro Razão e as Três últimas alterações contratuais da empresa, e confirmam que os recursos que transitaram pelas contas bancárias de Marcos Tubini CPF são pertencentes a empresa em epígrafe, afirmou ainda que a empresa não possui contas correntes em seu nome pois as mesmas foram bloqueadas pela justiça em virtude de dívidas trabalhistas.

Com base na publicação da Lei n.º 9.430/96, de 27.12.1996 e acréscimos do art. 58 da Medida Provisória n.º 66, de 29/08/02, convalidada pela Lei n.º 10.637/02, a partir do ano-calendário de 1997 os valores depositados em contas-correntes ou de investimentos, no Brasil e no exterior, estão sujeitos a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações, dentro dos limites e condições estabelecidos no art. 42 da supracitada Lei.

Assim, em 15 de fevereiro de 2013 lavramos o Termo de Intimação Fiscal solicitando a empresa que justificasse os recursos financeiros que transitaram pelas contas correntes do Marcos Tubini CPF 995.563.598-34 solicitando ainda que comprove que tais recursos foram oferecidos a tributação, correlacionando os valores declarados/informados ao fisco.

Em 01 de março de 2013, o contribuinte entregou os documentos lançados na contabilidade referente as operações de desconto de duplicatas, notas promissórias em operações com as Factorings e os pagamentos diversos, porém os mesmos não atendiam ao solicitado na intimação, pois não estavam correlacionados aos recursos que transitaram pelas contas correntes em análise. Desta forma, foram devolvidos para que fossem relacionados as entradas e saídas de recursos financeiros das contas.

Em 02 de abril de 2013, o contribuinte entrega a documentação referente ao mês de janeiro de 2008 e solicita 15 dias de dilação de prazo para a entrega dos documentos solicitados.

Em 24 de abril de 2013, lavramos o Termo de Intimação Fiscal solicitando o contribuinte a entregar o restante da documentação referente aos meses de fevereiro a dezembro de 2008.

Em 13 de maio de 2013, o contribuinte solicita a prorrogação de prazo de 10 dias para a entrega do restante da documentação solicitada.

Em 23 de maio de 2013, o contribuinte entrega em papel os documentos e planilhas referentes aos períodos de fevereiro a abril de 2008.

Em 19 de julho de 2013, lavramos o termo de Intimação Fiscal solicitando ao contribuinte que apresentasse os documentos e demonstrativos relativos ao período de maio a agosto de 2008, solicitamos os mesmos demonstrativos apresentados pelo contribuinte em papel, referentes a período de janeiro a abril de 2008, em arquivo do tipo excell. Solicitamos ao contribuinte ainda que apresentasse demonstrativo relativo ao banco HSBC do período de março de 2008, o qual não foi entregue com o restante da documentação apresentada em 23 de maio de 2013, referente ao mesmo período de março.

Em 02 de agosto de 2013, lavramos o Termo de Intimação Fiscal solicitando ao contribuinte em papel e em meio magnético, arquivos do tipo excell, os documentos e demonstrativos relativos aos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2013.

Em 06 de agosto de 2013, o contribuinte entrega os documentos e o demonstrativo relativo ao mês de maio de 2008 e um pen-drive com o demonstrativo do mês de maio em PDF.

Em 14 de agosto de 2008, o contribuinte entrega os documentos relativos ao período de junho e julho de 2008, um pen-drive com os demonstrativos de Junho e julho de 2008 em PDF, apresenta também o Demonstrativo relativo ao Banco HSBC do mês de março.

Em 16 de agosto de 2013, lavramos o Termo de Constatação e Re-Intimação Fiscal, constatando o atendimento parcial da intimação de 19 de julho de 2013, re-intimando o contribuinte a apresentar os demonstrativos apresentados anteriormente em arquivo PDF para que sejam apresentados em arquivo do tipo excell, conforme solicitado na intimação. Além do mais constatamos a não apresentação de todos os documentos que justificassem as transações financeiras ocorridas. Desta forma, solicitamos que sejam apresentados: o demonstrativo do banco HSBC entregue em papel e em PDF em arquivo excell. Intimamos ainda o contribuinte a justificar a apresentação parcial de documentos hábeis e idôneos que comprovassem os recursos financeiros que transitaram pelas contas correntes, apresentando os documentos faltantes dos recursos assinalados com a notação 'sem documento', conforme anexo enviado junto com a intimação. Justificar ainda a falta de contabilização de algumas transações financeiras ocorridas nas contas correntes, as quais foram assinaladas com a notação 'NC' no anexo enviado junto com a intimação.

Em 27 de agosto de 2013, lavramos o Termo de Constatação e Re-intimação Fiscal constatando que o contribuinte atendeu parcialmente as intimações de 19 de julho, 02 de agosto e 16 de agosto de 2013 não apresentando os Demonstrativos em arquivos do tipo excell, bem como não justificando ou apresentando outros documentos relativos as operações financeiras que foram assinaladas nas intimações em epígrafe, por não ter sido apresentados documentos hábeis e idôneos que justificassem tais operações. Desta forma, o contribuinte foi re-intimado a apresentar tais documentos bem como os Demonstrativos em arquivo excell todos os demonstrativos anteriormente apresentados, em papel e em PDF, em arquivo excell. Apresentar os documentos faltantes em relação às transações financeiras ocorridas extratos do bancos Real e HSBC. Já em relação aos documentos e demonstrativos apresentados anteriormente - janeiro a julho - solicitamos a apresentação da documentação cuja movimentação financeira foi marcada com a notação 'sem doc' e apresentar o registro contábil ou justificar a ausência dele nas operações marcadas com a notação 'NC'.

O contribuinte não atendeu à intimação.

Em 30 de agosto de 2013, o contribuinte apresenta a documentação comprobatória relativa ao período de agosto de 2008, bem como o Demonstrativo em arquivo PDF, não atendeu a Termo de Constatação e Re-Intimação Fiscal de 27 de agosto de 2013.

Em 06 de setembro de 2013, lavramos o Termo de Constatação e Re-Intimação Fiscal relativo ao não cumprimento da Intimação de 27 de agosto de 2013.

Em 10 de setembro de 2013, o contribuinte entregou a documentação relativa a setembro de 2008, e os demonstrativos de setembro e janeiro de 2008 em arquivo de PDF, porém não atendeu a intimação de 06 de setembro de 2013.

Em 13 de setembro de 2013, lavramos o Termo de Constatação e re-Intimação Fiscal solicitando que comprovasse com documentos hábeis e idôneos a escrituração contábil dos

recursos financeiros que transitaram na contas correntes de Marcos Tubini CPF 995.563.598-34, - relativo aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008 apresentando "Demonstrativo" em papel e em meio magnético - planilhas em Excell com as devidas conciliações entre os documentos apresentados, a contabilidade e os recursos financeiros que transitaram pelas contas correntes com os documentos devidamente separados em ordem cronológica igual a do extrato bancário, nos mesmos moldes do Demonstrativo entregue em 02 de abril de 2013, referente a janeiro de 2008. Solicitamos ainda em meio magnético - arquivo tipo excell, todos os demonstrativos apresentados anteriormente em papel (janeiro a setembro de 2008); Os arquivos enviados no pen drive entregue até 06 de setembro de 2013, estão em PDF, em desacordo com o solicitado nas intimações anteriores. Em relação aos documentos e Demonstrativos apresentados anteriormente, justificar a 'Falta de Registro Contábil' no Livro Razão das operações envolvendo os recursos financeiros que transitaram pelas contas correntes - conforme cópia em anexo bem como os anteriormente enviados relativos aos meses de janeiro a março, dos Demonstrativos entregues e assinalado à direita com a anotação 'NC' = Não Contabilizado. Em relação aos documentos e Demonstrativos apresentados anteriormente (janeiro a setembro) pedimos apresentar a documentação marcada com a anotação "sem doc" nos demonstrativos em anexo a esta intimação e apresentar o registro contábil nas anotações marcadas com "NC" - não contabilizado nos demonstrativos em anexo a esta intimação.

Em 24 de setembro de 2013, o contribuinte apresentou os documentos comprobatórios relativos ao mês de outubro de 2008 e a respectivo Demonstrativo conciliatório.

Em 09 de outubro de 2013, o contribuinte entregou a documentação comprobatória relativa ao mês de novembro de 2008 e seu respectivo Demonstrativo em arquivo PDF.

Em 11 de outubro de 2013, lavramos o Termo de Constatação e Intimação Fiscal solicitando que comprovasse com documentos hábeis e idôneos a escrituração contábil dos recursos financeiros que transitaram na contas correntes de Marcos Tubini CPF 995.563.598-34, - relativo ao mês de dezembro de 2008 apresentando "Demonstrativo" em papel e em meio magnético - planilhas em Excell com as devidas conciliações entre os documentos apresentados, a contabilidade e os recursos financeiros que transitaram pelas contas correntes com os documentos devidamente separados em ordem cronológica igual a do extrato bancário, nos mesmos moldes do Demonstrativo entregue em 02 de abril de 2013, referente a janeiro de 2008. Intimamos o contribuinte que apresentasse em meio magnético arquivo tipo excell, todos os demonstrativos apresentados anteriormente em papel (janeiro a novembro de 2008); Os arquivos enviados no pen drive entregue até 06 de setembro de 2013, estão em PDF, em desacordo com o solicitado nas intimações anteriores. Já em relação aos documentos e Demonstrativos apresentados anteriormente, que justificasse a 'Falta de Registro Contábil' no Livro Razão das operações envolvendo os recursos financeiros que transitaram pelas contas correntes - conforme cópia em anexo bem como os anteriormente enviados relativos aos meses de janeiro a março, dos Demonstrativos entregues e assinalado à direita com a anotação 'NC' = Não Contabilizado. Em relação aos documentos e Demonstrativos apresentados anteriormente (janeiro a novembro) pediu-se que apresentasse a documentação marcada com a anotação "sem doc" nos demonstrativos em anexo a esta intimação, bem como apresentasse o registro contábil nas anotações marcadas com "NC" - não contabilizado nos demonstrativos em anexo a esta intimação.

Em 22 de outubro de 2013, o contribuinte entrega a documentação relativa ao mês de dezembro de 2008. Apresenta ainda o Demonstrativo em arquivo PDF, contrariando a intimação que solicita o arquivo em excell.

No dia 08 de novembro de 2013, lavramos o Termo de Intimação Fiscal solicitando que o contribuinte justifique e apresente documentos que comprovasse, a razão pela qual utilizou-se da conta de terceiro para realizar suas movimentações financeiras.

No dia 31 de outubro lavramos o Termo de Constatação e re-intimação Fiscal solicitando ao contribuinte que comprovasse com documentos hábeis e idôneos a escrituração contábil dos recursos financeiros que transitaram na contas correntes de Marcos Tubini CPF 995.563.598-34, - relativo aos meses de dezembro de 2008 apresentando "Demonstrativo" em papel e em meio magnético - planilhas em Excel com as devidas conciliações entre os documentos apresentados, a contabilidade e os recursos financeiros que transitaram pelas contas correntes, Solicitamos ainda que apresentasse em meio magnético- arquivo tipo excell,

todos os Demonstrativos apresentados anteriormente em papel e em PDF -janeiro a dezembro de 2008; Solicitamos que enviasse o Demonstrativo referente ao mês de abril de 2008, em arquivo magnético do tipo PDF, a qual não tinha sido apresentado até o presente momento. Solicitamos que apresentasse os Demonstrativos apresentados anteriormente de janeiro a dezembro de 2008, justificando a 'Falta de Registro Contábil' no Livro Razão das operações envolvendo os recursos financeiros que transitaram pelas contas correntes - enviamos cópia do Demonstrativo em anexo, com movimentações financeiras assinaladas à direita com a anotação 'NC'= Não Contabilizado.

Em 21 de novembro de 2013 o contribuinte apresentou um arquivo em PDF com o Demonstrativo do mês de abril e alguns extratos da empresa junto ao Serasa com algumas dívidas.

II - Conclusão:

Face às irregularidades apuradas, incorreu o contribuinte na Infração de **OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.**

(...)

9.A Recorrente repisa, *ipsis litteris*, os mesmos argumentos lançados nas impugnações de fls. 10303/10328, 10329/10355, 10356/10384 e 10385/10413, cujo reexame, neste momento processual, indica que a r. decisão recorrida se encontra bem fundamentada, tendo apreciado com precisão as questões de fato e de direito submetidas pela parte e, dessa forma, merece ser confirmada, a qual passo a transcrever:

A impugnação apresentada atende aos pressupostos de admissibilidade, previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal (PAF). Portanto, dela conheço.

Cabe, inicialmente, transcrever o disposto nos artigos 15, 16, inciso III, e 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (alterado pelas Leis nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993, e nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997), que disciplina o processo administrativo fiscal:

*“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*Art. 16. A impugnação **mencionará**:*

[...]

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, **os pontos de discordância e as razões e provas que possuir**;*

[...]

*Art. 17. **Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.**” (destaques na transcrição)*

À luz dos dispositivos legais acima transcritos – que estabelecem, entre outros requisitos mínimos, que a impugnação deve mencionar as provas que possuir, ser instruída com os documentos em que se fundamentar, bem como a ineficácia de utilização de “negativas genéricas” – será apreciada a impugnação interposta pela contribuinte/interessada.

Das Preliminares:

No que se refere à alegação de nulidade dos autos de infração, suscitada pela interessada (sob as causas de pedir descritas acima, no Relatório), importa verificar o que dispõe o Decreto nº 70.235/72, de 6 de março de 1972 (que regula o Processo Administrativo Fiscal – PAF), em seu artigo 59:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Assim, conforme o disposto no art. 59 do PAF, são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, assim como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente, o que aqui não se verificou.

A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do inciso II do art. 59, somente ocorre nas decisões de primeira e segunda instância, quando são aplicáveis os princípios do contraditório e da ampla defesa. Antes da apresentação da impugnação, não há litígio, não há contraditório, o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco.

Compulsando os autos, também, não se verifica qualquer nulidade formal no lançamento ocasionada por inobservância do que dispõe o art. 10 da mesma norma. Os autos de infração foram lavrados cumprindo-se as formalidades legais essenciais, tal como determinado no art. 142 do CTN, informando a origem da autuação, a capitulação legal coerente com a descrição dos fatos dados como infringidos, a multa aplicada e correspondente fundamento legal.

Como relatado, a discriminação analítica da exigência consta de cada Auto de Infração, bem como em seus elementos integrantes, especialmente no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF, às fls. 10261-10268, e seu anexo, às fls. 10297-10298).

Nos referidos elementos, pode-se verificar, p.ex., a discriminação da receita apurada, base de cálculo, alíquotas, apuração dos valores dos tributos, percentual das multas aplicadas, descrição do procedimento fiscal, dos fatos verificados e da configuração em infração tributária - de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada -, além do regime de tributação adotado pela fiscalização (Lucro Real, observando a opção da contribuinte).

Além disso, todos os demais termos lavrados no decorrer da ação fiscal (e que se encontram inclusos no PAF) – termos de intimação, de reintimação e de constatação fiscal – são convergentes e claros no sentido de que a fiscalizada deveria demonstrar (com documentação hábil e idônea) a origem dos recursos creditados nas contas-corrente de Marcos Tubini (CPF nº 995.563.598-34; “gerente financeiro”), a escrituração contábil desses recursos e se foram oferecidos à tributação – sob pena de, não o fazendo, os valores creditados e não comprovados poderem ser caracterizados rendimentos omitidos, pela presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

De acordo com o TVCF (fl. 1026), em 31 de janeiro de 2013, a empresa fiscalizada “entregou os Livros Diário, Livro Razão (...) e confirmou que “os recursos que transitaram pela contas bancárias de Marcos Tubini (...) são pertencentes à empresa (...), afirmou ainda que a empresa não possui contas correntes em seu nome pois as mesmas foram bloqueadas pela justiça em virtude de dívidas trabalhistas” (g.n.)”.

Ressalte-se que acerca dessa assertiva fiscal não paira controvérsia. Ao contrário, vê-se na impugnação reconhecimento expresso de que utilizara contas-correntes de terceiro para a movimentação financeira referente a suas atividades. Declarou, ainda mais, que não possuía/utilizava conta-corrente própria. Senão vejamos, da transcrição de excerto da impugnação (fl. 10343):

“69. (...), a Impugnante no exercício de 2007, não possuía conta corrente necessária para o bom desempenho de suas atividades, ao invés de literalmente abaixar suas portas, em atitude heróica, e como única forma de honrar suas obrigações, viu-se obrigada a utilizar da conta corrente de seu gerente financeiro.” (g.n.)

No que se refere à comprovação requerida, o Termo de Intimação Fiscal de 15/02/2013 (fl. 210 e s.) foi o primeiro termo – no âmbito da ação fiscal consequente, relativa à impugnante – a solicitar à “empresa que justificasse os recursos financeiros que transitaram pelas contas correntes do Marcos Tubini, CPF (...), solicitando, ainda, que comprove que tais recursos foram oferecidos à tributação, correlacionando os valores declarados/informados ao fisco.”

Vários outros termos fiscais se seguiram, cabendo destacar os 06 (seis) Termos de Constatação e Reintimação Fiscal (de 16/08, 27/08, 06/09, 13/09, 11/10 e 31/10/2013), mediante os quais a fiscalização deixou patente a falta de cumprimento ou o atendimento parcial de intimações anteriores; que havia créditos (nas citadas contas de Marcos Tubini) pendentes de comprovação (“com documentos hábeis e idôneos”) da escrituração contábil dos

respectivos recursos creditados; e sobre a necessidade de “justificar a “Falta de Registro Contábil” no Livro Razão” dessas operações – “conforme cópia em anexo” (destaques na transcrição).

Ou seja, “pediu-se que apresentasse a documentação marcada com a anotação ‘sem doc’ nos demonstrativos em anexo a esta intimação, bem como apresentasse o registro contábil nas anotações marcadas com ‘NC’ – não contabilizados nos demonstrativos em anexo a esta intimação” (destaques na transcrição).

Das referidas anotações nas citadas cópias anexadas (cópia de demonstrativos originalmente apresentados pela fiscalizada, com o objetivo de cumprir intimações fiscais para comprovar que os recursos creditados foram oferecidos à tributação, “correlacionando os valores declarados/informados ao fisco”), pode-se verificar que, ao contrário do que sustenta a impugnante, não foi considerada receita omitida “toda a movimentação bancária da conta corrente de Marcos Tubini” (destaques na transcrição).

É possível verificar nesses demonstrativos (anotados) que vários lançamentos de créditos bancários não contêm aludidas anotações, mas, sim, anotação simbolizando a aceitação da justificativa e/ou documentação apresentada(s) pela fiscalizada.

No que se refere ao montante das receitas omitidas, foi compendiada em quadro no TVCF, e discriminada mensalmente por instituição financeira (“conforme os créditos detalhados no Anexo 1 – Demonstrativo de Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada; o qual é parte integrante deste Auto de Infração”). E, ao contrário do que apregoa a impugnante, era e é perfeitamente possível de aferição, a partir do somatório dos créditos anotados pela fiscalização como não aceitos nos mencionados demonstrativos. Não há dúvida que a fiscalização – inclusive pela reiteração de constatações e reintimações – deixou claro que não os considerava comprovados à luz do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Os critérios aplicados na análise desses créditos também foram descritos no TVCF. No que tange à alegada dificuldade de compreensão, com ela não concorreu a fiscalização, uma vez que o teor dos autos de infração, demais termos fiscais, e a instrução probatória realizada, são de natureza ordinária e peculiar à caracterização e comprovação da espécie do ilícito tributário constatado, em estrita consonância com o disposto na legislação de regência.

Entendo, pois, que descabe a alegação de cerceamento do direito de defesa da impugnante - que teve perfeitas condições de se defender da infração que lhe foi imputada, bem como de tudo o mais que envolveu sua apuração. Não há, pois, se falar em nulidade da autuação.

As demais matérias suscitadas como preliminares (ou prejudiciais) - são, a rigor, de mérito e, destarte, nesse âmbito serão apreciadas.

Do Mérito:

Tratando-se de tributação dos depósitos bancários de origem não comprovada, importa traçar breve panorama sobre a presunção estabelecida pela Lei nº 9.430, de 1996, art. 42. Vejamos, inicialmente, excerto da lição de Gilberto de Ulhôa Canto (*Presunções no Direito Tributário*, Resenha Tributária, São Paulo, 1991, p. 3/4):

“Na presunção toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque na grande maioria das hipóteses análogas determinada situação se retrata ou define de um certo modo, passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim, o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da conseqüência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexa causal lógico que o liga aos dados antecedentes .”

Em relação às presunções de omissão de receita, essas são classificadas pela doutrina como espécies de provas indiretas. A doutrina do Direito Tributário identifica (basicamente) duas espécies distintas: as legais e as simples (comuns). As presunções legais se subdividem em absolutas (*juris et de jure*) e relativas (*juris tantum*). As presunções absolutas não admitem

prova em contrário ao fato presumido; já as relativas admitem prova contrária, reputando-se verdadeiro o fato presumido até que a parte interessada prove o contrário.

A Lei n.º 9.430, de 1996, art. 42, acima aludida, estabeleceu uma presunção legal relativa, de que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, não comprovados com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida. Referida presunção legal relativa (*juris tantum*) provoca a chamada “inversão do ônus da prova”, cabendo à contribuinte provar que o Fisco está equivocado.

Cumpra ao Fisco, em tais circunstâncias, tão-somente provar o indício, como foi feito. A relação de causalidade, entre ele e a infração imputada, é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a consequente exigência atribuída à contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas.

A comprovação da origem dos valores depositados em conta corrente bancária deve ser detalhada, coincidente em data e valores. Deve ficar claro que o numerário teve origem em valores já tributados pela empresa ou em valores não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

No caso presente, como narrado, a fiscalização intimou (e reintimou) a fiscalizada a comprovar a origem dos recursos depositados em contas-corrente em nome de seu gerente financeiro (cujo reconhecimento da titularidade dos recursos foi expresso pela impugnante), porém disso não desincumbiu acerca de vários deles - daqueles anotados pela fiscalização (em demonstrativos anexos aos citados termos fiscais), tudo conforme esclarecido anteriormente (na análise das preliminares).

De outra parte, destituída de comprovação (ou tentativa), seja na fase investigativa seja na fase impugnatória, a alegação da impugnante de que “todos os seus rendimentos inclusive os que circularam na conta corrente da pessoa física” foram oferecidos à tributação (“que efetivamente houve a devida declaração” (...)) “conforme inclusa declaração de Imposto de Renda”).

Descabe, também, a alternativa de “convolação do julgamento em diligência”. Consoante estabelecido no §1º do art. 57 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011 (que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União), “Considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV” (g.n.), que preconiza, por sua vez, o seguinte:

Art. 57. A impugnação mencionará (...):

[...]

IV – as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que a justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, bem como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito; (...)” (g.n.)

No caso, o genérico pedido para que o processo seja, “no mínimo”, convertido em diligência, certamente não atende ao preconizado no inciso IV do art. 57 do citado Decreto e, por conseguinte, considera-se não formulado.

Quebra do sigilo bancário:

Quanto à irrisignação referente à denominada “quebra do sigilo bancário” em procedimento administrativo-fiscal, cabe assinalar que o acesso pelas autoridades administrativas às informações bancárias dos contribuintes tem fundamento na própria Constituição Federal:

Art. 145 ...

§ 1º Sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

E o CTN, com status de lei complementar, assim já previa, *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;

Posteriormente, a LC n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, 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, 6o, 7o e 9o 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.

Segundo-a, a Lei n.º 10.174, de 2001, e o Decreto n.º 3.724, de 2001, apenas regeram com mais precisão a obtenção de dados, compondo o cenário jurídico no qual a autoridade fiscal está autorizada, nos casos previstos, a requisitar informações bancárias dos contribuintes fiscalizados.

Imprópria, assim, a tentativa de vincular esta atividade tão-só ao Poder Judiciário. Os atos legais e regularmente mencionados disciplinaram as hipóteses específicas nas quais o acesso é permitido e, ao circunscrever-se a este âmbito, a prova obtida é plenamente válida.

Importa, também, acrescer que não há previsão expressa na Constituição quanto à inviolabilidade do sigilo bancário, advindo tal tese da interpretação doutrinária e jurisprudencial dada à matéria.

E, mesmo pressupondo tal garantia, cumpre observar que, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 219.780-5, em 13/04/1999, o ministro Carlos Veloso assim se manifesta:

A questão, portanto, de quebra do sigilo, resolve-se com observância de normas infraconstitucionais, com respeito ao princípio da razoabilidade e que estabeleceriam o procedimento ou o devido processo legal para a quebra do sigilo bancário.

A questão, portanto, não seria puramente condicional. A quebra do sigilo bancário faz-se com a observância, repito, de normas infraconstitucionais, que subordinam-se ao preceito constitucional. É de dizer, aquelas normas sujeitam-se ao controle de constitucionalidade, porque, em termos abstratos ou materiais, poderiam não estar conforme ao mandamento constitucional.

Ainda neste voto, embora identificado o direito ao sigilo bancário como espécie de direito à privacidade, o Ministro reporta-se a julgado anterior no qual admite que ele ceda *na forma e com observância de procedimento estabelecido em lei*. E, embora cogite da impossibilidade deste procedimento ser veiculado por meio de leis ordinárias, dada a prerrogativa conferida ao Poder Judiciário pela Lei nº 4.595, de 1964, com *status* de lei complementar, é de se observar que à época daquele julgado ainda não havia sido editada a LC nº 105, de 2001.

Também o Superior Tribunal de Justiça, antes da edição da LC nº 105, de 2001, entendia possível o acesso aos dados protegidos por sigilo bancário. Veja-se a seguinte ementa:

É certo que a proteção ao sigilo bancário constitui espécie do direito à intimidade consagrado no art. 5º, X, da Constituição, direito esse que revela uma das garantias do indivíduo contra o arbítrio do Estado. Todavia, não consubstancia ele direito absoluto, cedendo passo quando presentes circunstâncias que denotem a existência de um interesse público superior. Sua relatividade, no entanto, deve guardar contornos na própria lei, sob pena de se abrir caminho para o descumprimento da garantia à intimidade constitucionalmente assegurada. [STJ – Corte Especial – AgReg do IP nº 187/DF – Rel. Min. Sávio de Figueiredo Teixeira – Diário de Justiça, Seção I, 16/09/96]

Assente está, nos Tribunais Superiores, que o sigilo bancário não é absoluto e deve ceder em face do interesse público relevante. E, na sistemática estruturada pela LC nº 105, na Lei nº 10.174 e no Decreto nº 3.724, todos de 2001, as circunstâncias em que presentes esse interesse são especificadas, inexistindo discricionariedade. O ato administrativo é vinculado às determinações legais, e estas correspondem à concretização da vontade do legislador de, naquelas hipóteses específicas, submeter as informações bancárias ao crivo fiscal.

Assim, uma vez presente o comando expresso, em lei ordinária e complementar, autorizando o exame de informações bancárias, cumpre acatá-lo e utilizá-lo, até porque, não cabe aos agentes públicos questionarem a constitucionalidade de lei vigente, mediante juízos subjetivos, dado o princípio da legalidade que vincula a atividade administrativa.

A corroborar todo o exposto, reproduzem-se os fragmentos da decisão proferida no Agravo nº 138263, pelo Relator, Juiz Federal convocado, Carlos Muta, no TRF da 3ª Região, 3ª Turma – Processo 2001.03.00.027704-8- DJU de 13.11.2001, p. 590, reproduzido pela Revista Dialética de Direito Tributário nº 76, p. 216/219:

Em coerência com a legislação complementar, a Lei nº 10.174, de 09.01.2001, introduziu alteração no art. 11 da Lei nº 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-os 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 do 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 necessário 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.

Ainda, cumpre observar que o acesso às informações bancárias não configura, propriamente, quebra do sigilo bancário, haja vista a imposição às autoridades administrativas de 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. 5º, § 5º, e art. 6º, parágrafo único, ambos da LC nº 105, de 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.

Dessa forma, há que ser rejeitada a alegação.

Da multa de ofício (150%):

Quanto à penalidade, foi aplicada a multa de 150%, prevista na Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 44, I, e § 1º (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Como se vê, citada multa é aplicada nos casos em que se comprova o intuito de fraude, como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, a seguir transcritos:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Interessante reproduzir excertos dos fundamentos descritos no TVCF (fls. 10266-10267) ao fito de justificar a aplicação da multa qualificada:

“No curso da Ação Fiscal em epígrafe, constatamos operações simuladas - utilização de conta corrente alheia, não contabilização de parte dos recursos financeiros - com o objetivo de evitar a ocorrência de fatos geradores de tributos federais IRPJ, CSLL, PIS e CQFINS. Tal conduta impediu à Administração Fazendária a ter conhecimento da Receita real auferida pelo contribuinte caracterizando a conduta de sonegação fiscal descrita no artigo 71 da lei 4.502/64.”

(g.n.)

Mais adiante, no TVCF, a conclusão fiscal:

“Entendemos, que o contribuinte, objeto desta ação fiscal, claramente agiu com dolo ao, deliberadamente, utilizar-se de conta corrente em nome do terceiro, Marcos Tubini, cujas movimentações financeiras, em suas contas, realizadas com recursos financeiros da empresa foram parcialmente contabilizadas pela mesma. Claramente, há presente o elemento subjetivo do tipo fraude no sentido de enganar, esconder. Desta forma, resta caracterizada a simulação, pois os atos praticados têm o objetivo de reduzir artificialmente os tributos, portanto não os sendo oponíveis ao fisco. Entendemos que há os pressupostos legais para enquadramento no disposto no Art 73 da Lei n.º 4.502/1964, cujos elementos são necessários a qualificação da multa aplicada.” (g.n.)

Comungo do entendimento externado pela fiscalização, acerca da conduta dolosa da fiscalizada, e reputo correta a aplicação da multa qualificada de 150% no presente caso, que está, como visto, de acordo com a legislação regente da matéria, ao contrário do apregoado pela impugnante - no sentido da “ilegalidade da multa” aplicada.

A impugnante sustentou, ademais, que a multa proporcional (“no patamar de 150%”), prevista no art. 44, inciso I, e §1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, ofende a princípios constitucionais – como os da capacidade contributiva e da vedação ao confisco – e que a multa seria aceitável, apenas, se reduzida a “dois por cento do valor do principal” (g.n.).

É cediço que não cabe, no âmbito administrativo, afastar a aplicação ou deixar de observar lei sob fundamento de inconstitucionalidade, de acordo com o estabelecido (entre outros dispositivos) no art. 59 do Decreto n.º 7.574, de 2011 (exceto nos casos expressamente dispostos em seu parágrafo único).

A arguição de inconstitucionalidade de leis deve ser feita perante o Poder Judiciário, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento. De fato, não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela Constituição Federal de 1988, art. 102

Assim, neste ponto, há que se lembrar da vinculação da autoridade administrativa ao que estabelece a norma legal. A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública se passa na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de uma presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Ademais, além do estabelecido no art. 59 do Decreto n.º 7.574, de 2011, dispõe o art. 7º da Portaria MF n.º 341, de 12/07/2011 (que disciplina a constituição das Turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento – DRJ), que:

“Art. 7º São deveres do julgador:

(...)

V – observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei n.º 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos”.

Por sua vez, estabelece a Súmula CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) n.º 02:

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

Por conseguinte, 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. Essa vinculação somente deixa de prevalecer quando a norma em discussão já tiver sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou no difuso, neste caso a partir do momento e na hipótese de produzir efeitos “*erga omnes*” (na ocorrência de qualquer das situações previstas no ordenamento jurídico).

Como na situação presente, essas hipóteses não ocorreram, as normas inquinadas de inconstitucionais pela impugnante, continuam válidas, não sendo lícito à autoridade

administrativa abster-se de cumpri-las nem declarar sua inconstitucionalidade sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

Finalmente, totalmente destituída de amparo a pretensão de aplicação/redução da multa em valor/percentual diverso (2%) da preconizada nos aludidos dispositivos da legislação tributária.

Juros de mora. Taxa Selic:

Aplicável aqui - neste tópico, referente às argumentações da impugnante contrárias aos juros de mora aplicados (nos itens IV e V da impugnação) - o que acima foi dito (no tópico anterior, relativo à multa de ofício) acerca da ausência de competência da autoridade administrativa para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei.

A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, e regularmente citada nos autos de infração (artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996). No sentido da sua aplicabilidade, aliás, dispõe a Súmula nº 04 do CARF:

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.”

Verifica-se, desse modo, que a cobrança de juros de mora por percentual equivalente à taxa Selic, pautou-se pelo estrito cumprimento do princípio da legalidade, característico da atividade fiscal.

Tributação Reflexa:

Com relação aos autos de infração reflexos (PIS, Cofins e CSLL), sendo decorrentes da mesma infração tributária que motivou a autuação relativa ao IRPJ (lançamento principal), deverá ser aplicada idêntica solução, em face da estreita relação de causa e efeito, até porque não foram trazidos pela impugnante argumentos específicos contra esses lançamentos. Nesse sentido, a Lei nº 9.249, de 1995, estabelece em seu art. 24 e § 2º:

“Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.”

Conclusão:

Ante todo o exposto, VOTO por julgar **improcedente** a impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido.

10. Desse modo, com supedâneo no que dispõe o §3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, adoto como razões de decidir aquelas das quais se valeu o v. acórdão guerreado, tal como acima descritas, apenas acrescentando que:

- i. o Pretório Excelso, ao julgar as ADIs 2.390, 2.397, 2.386 e 2.859, de relatoria do ministro Dias Toffoli, em decisão plenária de 24.02.2016, se pronunciou quanto à constitucionalidade dos dispositivos da Lei Complementar nº 105, de 2001; e
- ii. nos termos da Súmula CARF nº 34, *“Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da*

multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.”

DISPOSITIVO

11. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, nego provimento ao Recurso Voluntário, mantendo os lançamentos.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca