



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 10935.004950/2006-10
Recurso nº 163.488 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTROS
Acórdão nº 101-97.065
Sessão de 16 de dezembro de 2008
Recorrente LATBOM INDUSTRIA E COMERCIO DE LATICINIOS LTDA.
Recorrida 2ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM CURITIBA - PR

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa: PRELIMINAR – DECADÊNCIA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – nos tributos lançados por homologação, estando presente o evidente intuito fraudulento, a regra decadencial se desloca daquela prevista no parágrafo 4º do artigo 150 para a do artigo 173, I, ambos do CTN.

PRELIMINAR – DECADÊNCIA – EXTENÇÃO A TODO O PERÍODO DE APURAÇÃO.

A existência de fraude em relação a uma infração fiscal, estende a possibilidade de verificação a todos os fatos do período.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – IMPUTAÇÃO.

Provada a conduta fraudulenta dos sócios-gerentes, com atos praticados com infração à lei, há que ser mantida a imputação de responsabilidade pessoal pelo crédito tributário.

ARBITRAMENTO.

É cabível o arbitramento do lucro quando as pessoas jurídicas, tributadas pelo lucro real, ao serem intimadas para tanto, deixam de apresentar os livros de sua escrituração contábil e fiscal, e os documentos que lhes deram supedâneo, ou quando apresentados os livros e documentos, restem considerados imprestáveis para a apuração do lucro real.

SIGILO BANCÁRIO – TRANSFERÊNCIA – AUTORIDADE ADMINISTRATIVA – IRRETROATIVIDADE DE LEI.

Não há ilegalidade na aplicação retroativa de lei que inova no caráter procedimental da ação fiscal, tese confirmada pela jurisprudência que se forma no Superior Tribunal de Justiça.

MULTA DE OFÍCIO – QUALIFICAÇÃO.

Presente o evidente intuito de fraude é correta a qualificação da multa de ofício aplicada, no percentual de 150%.

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

Matéria sumulada de aplicação obrigatória pelo Conselho.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

O decidido em relação ao tributo principal se aplica aos lançamentos reflexos, em virtude da estreita relação de causa e efeitos entre eles existentes, salvo quando houver na legislação de regência do tributo lançado como reflexo, característica que leve a outra conclusão.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa:

BASE DE CÁLCULO – DEDUÇÃO 1/3 DA CPMF.

A compensação do valor da CSLL com o valor correspondente a 1/3 da COFINS foi revogada pelo artigo 35, III, da MP nº 1.858-10/1999, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2000.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa:

FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A comprovação do alargamento da base de cálculo, de “faturamento” para “todas as receitas” é de ônus da recorrente.

PIS E COFINS – ICMS – EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

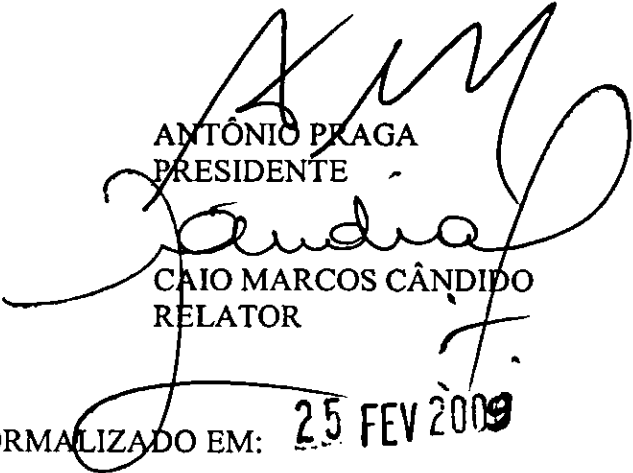
Na medida em que o ICMS é parte integrante do preço e esta base de cálculo foi eleita pelo legislador, descabe a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Preliminares rejeitadas.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, 1) Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares. 2) No mérito, também por unanimidade e votos, NEGAR provimento ao recurso, mantendo integralmente as exigências, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE

CAIO MARCOS CÂNDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sandra Maria Faroni, José Ricardo da Silva, Valmir Sandri, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente da Câmara) e Antonio Praga (Presidente da Câmara). José Sergio Gomes (Suplente Convocado). Ausente justificadamente, o Conselheiro João Carlos Lima Junior

Relatório


LATBOM INDUSTRIA E COMERCIO DE LATICINIOS LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ I em Curitiba - PR nº 13.852, de 15 de março de 2007, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 239/263), da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 264/285), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – CONFINS (fls. 309/328) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 286/308), relativos aos anos-calendário de 2001 a 2005. Às fls. 178/216 encontra-se o Termo de Constatação Fiscal, parte integrante dos citados autos de infração.

A autuação dá conta do cometimento de duas infrações à legislação tributária, a saber:

1. omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada.
2. arbitramento do lucro com base nas receitas declaradas pelo sujeito passivo.

O arbitramento do lucro em face da não apresentação dos Livros Diário e Razão, relativamente ao ano-calendário de 2005, e pela imprestabilidade da contabilidade mantida

pelo contribuinte relativamente aos anos-calendário de 2001 a 2004, respectivamente, na forma dos incisos I e II do artigo 530 do RIR/1999.

Em relação à primeira infração foi qualificada a multa de ofício aplicada para o percentual de 150% (artigo 44, II da Lei nº 9.430/1996), em razão de entender presente o evidente intuito fraudulento, pela ausência de contabilização de contas bancárias onde foram movimentados recursos financeiros da pessoa jurídica, além da utilização de notas fiscais “calçadas” e de blocos de notas fiscais paralelas ou com numeração duplicada.

O lançamento do PIS e da COFINS referem-se à omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada e à insuficiência de recolhimento da contribuição calculada pelo regime cumulativo.

Às fls. 355/356 consta termo de responsabilização pessoal dos sócios Norma Gavassi e Francisco Anselmo Jorge (Espólio).

Tendo tomado ciência dos lançamentos em 23 de novembro de 2006, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação (fls. 368/402) em 05 de dezembro de 2006, em que apresentou as seguintes razões de defesa, em síntese de lavra da autoridade julgadora de primeira instância:

Argumenta que, inobstante a ação Fiscal tenha sido deflagrada anteriormente ao recebimento da denúncia, o seu ponto de partida, a premissa maior que deu origem ao silogismo realizado pela autoridade Fiscal, é a delação anônima e os documentos que a acompanharam; que não é de hoje que a doutrina e jurisprudência repousam sobre a validade dos procedimentos administrativos e judiciais gerados com lastro em denúncia anônima; que a denúncia anônima, ao menos na esfera tributária, deve sempre merecer reservas na medida em que fere uma série de direitos e garantias individuais previstos no art. 5º da Carta Magna, e pode, ainda, ter origem tão nebulosa quanto seu próprio conteúdo; que, por estar a presente ação Fiscal fundamentada na denúncia mencionada, sua nulidade é constatação de raciocínio lógico e obrigatório, sendo o que desde já se requer.

Aduz que o inciso LVI do art. 5º da Constituição Federal dispõe que são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos; que assim se enquadrariam os relatórios e demais documentos que acompanharam a denúncia recebida pela autoridade Fiscal, posto terem origem criminosa por serem frutos de falsificação ou por terem sido furtados; que o STF, por meio do HC 82.788-8/RJ, julgado em 12/04/2005, decretou a nulidade das provas de origem ilícita.

Com relação à utilização de notas fiscais paralelas, argúi que não existe um liame seguro que ligue a empresa a tal prática, porquanto pode uma terceira pessoa ter fraudado os documentos fiscais em benefício próprio, e por não existir nos extratos bancários obtidos pelo agente Fiscal qualquer correspondência entre os recebimentos das notas paralelas e a entrada de recursos nas contas bancárias.

Assevera que as operações comerciais realizadas pela empresa podem parecer incoerentes para a Fiscalização, mas, entretanto, atendem questões de conveniência, oportunidade, economia e tempo; que a forma como as operações ocorrem é muito subjetiva e é determinada por diversos fatores que fogem à possibilidade de regulamentação Fiscal; que as informações obtidas pelo agente Fiscal junto a alguns clientes devem ser recebidas com reservas na medida em que muitos são empresas de pequeno porte e não possuem registros regulares.

Refuta a acusação de omissão de receitas baseada na antecipação de recebimentos para encobrir saldos credores de caixa, na discrepância entre as vendas e registros de estoques e na discrepância no valor dos queijos vendidos; alega que o fisco pretende efetivar tributação por presunção, na medida em que não existiria um fato concreto ou uma regra rígida que autorizasse o procedimento Fiscal; para rebater as conclusões do agente Fiscal, que teria penetrado em questões que fogem completamente de sua esfera de atuação e conhecimento, descreve operações relativas à formação do custo e ciclo produtivo do queijo, à comercialização e determinação do preço de venda, ao transporte e entrega do produto e cobrança das vendas efetuadas.

No que se refere à emissão de notas Fiscal para cobertura de caixa, alega que é evidente que este procedimento não pode constituir uma fraude na medida em que só lhe geraria prejuízos em face de acarretar o recolhimento dos impostos e contribuições correspondentes; em relação à suposta nota Fiscal calçada, afirma ser possível verificar a inexistência de má-fé, porquanto o que ocorreu foi um simples erro de digitação (ignorou-se um dígito no peso da mercadoria), consequência da falta de qualificação da mão-de-obra por ela empregada; que é possível concluir que as notas fiscais com suposta numeração duplicada também decorrem de eventual equívoco contábil e, ainda que assim não fosse, não se pode tomar como exemplo duas notas Fiscal preenchidas equivocadamente para convalidar, como legítimos, todos os documentos entregues ao fisco por meio da denúncia anônima.

Com relação à quebra do sigilo bancário, argúi que a devassa realizada nos seus dados bancários fere o ordenamento jurídico vigente; que a autorização dada pela Lei nº 10.174, de 2001, para utilização de dados da CPMF pela SRF para apurar a movimentação bancária dos contribuintes constitui afronta a princípios e garantias fundamentais que protegem, ou deveriam proteger, a dignidade dos cidadãos; que dentre dos direitos e garantias fundamentais da C.F. de 1988 estão o direito à intimidade, que se desdobra em várias garantias contidas nos incisos X e XII do seu art. 5º; que a Constituição é clara ao determinar uma única hipótese em que o sigilo das pessoas pode ser violado, qual seja, para apuração de crimes e apenas mediante autorização judicial; que, como a Constituição determinou respeito quase que absoluto ao sigilo dos cidadãos, sigilo este que se desdobra para o âmbito Tributário (sigilo Fiscal e bancário), é claro, evidente e ululante, que qualquer violação desta norma, que erigida à categoria de cláusula pétrea, é eivada de inconstitucionalidade; que, na tentativa de convalidar arbitrariedades como a que se apresenta, editou-se a Lei Complementar nº 105, de 2001, e a Lei nº 10.174, de 2001, que modificou o art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996.

Contesta a alegação da autoridade Fiscal de que a quebra do sigilo Fiscal (sic) se deu em consonância com o que determina o art. 3º, VII, do Decreto nº 3.724, de 2001, combinado com o art. 33, III, da Lei nº 9.430, de 1996, pois este enquadramento legal é aplicável às empresas criadas em nome de "laranjas", o que, evidentemente, não corresponderia ao caso vertente e sequer chegou a ser considerado pelo auditor-Fiscal autuante; que esse equívoco invalida por nulidade toda a autuação, tanto por força do que determina o Decreto nº 70.235, de 1966, quanto pelos princípios do devido processo legal, ampla defesa, contraditório, legalidade e tipicidade previstos na Constituição Federal e no CTN.

Insurge-se contra o arbitramento do lucro aplicado e assevera que o caso vertente não se subsume ao disposto nos incisos I e II do art. 530 do RIR de 1999; que, como bem notou o auditor Fiscal autuante, assim como ela deixou de escriturar algumas operações que gerariam débito, também deixou de escriturar operações que gerariam crédito; que, o que ocorreu na verdade foi uma desorganização decorrente da baixa qualificação técnica de seus empregados, e não uma fraude ou providência que o valha; que, apesar

de alguns equívocos, ao se considerar a grandeza geral das operações por ela praticadas é possível concluir que tais problemas não invalidam por completo as contas da empresa e permitem identificar sua movimentação financeira; que o agente fazendário contou com o seu total apoio no fornecimento dos livros obrigatórios.

Argumenta, no que se refere ao PIS e à Cofins, que é de conhecimento comum que a Lei nº 9.718, de 1998, ampliou a base de cálculo dessas contribuições de “faturamento” para “todas as receitas”; que tão logo referida produção normativa passou a fazer parte do ordenamento jurídico, o legislador verificou sua colisão com o art. 195 da C.F. e editou a Emenda Constitucional nº 20, de 1998, para corrigir este equívoco; que, contudo, o STF, nos autos do RE 390.840/MG, declarou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas.

Acrescenta que está em julgamento no STF uma ação contra a inclusão do valor do ICMS na base de cálculo dessas contribuições, já sendo possível antecipar 6 dos 11 ministros do tribunal votaram pela inconstitucionalidade da inclusão; que diante deste posicionamento do órgão máximo do Poder Judiciário, têm as contribuintes o direito de decotar das contribuições vincendas e de eventuais débitos pendentes o valor relativo ao ICMS; que a autuação encontra-se maculada de nulidade por iliquidez ou, não sendo este o entendimento desta DRJ, deve ser recalculada para adequar-se aos moldes delimitados pelo STF. Também argúi que o PIS e a Cofins não incidem sobre faturas inadimplidas e devem ser decotadas do modo como ocorre para fins de tributação do IRPJ (art. 340 do RIR de 1999). Quanto à CSLL, argúi que o art. 7º e seguintes da IN SRF nº 06, de 1999, determinam que deve ser compensada com o valor correspondente a 1/3 da Cofins.

Questiona a aplicação da multa qualificada, argumentando que não poderia exceder os justos limites e que restaram violados diversos preceitos insculpidos na C.F., seja por caracterizar confisco (art. 150, IV), seja por afrontar a legalidade do ato administrativo (art. 37, caput), seja por ofender a livre iniciativa e cercear o exercício da sua atividade (arts. 5º, XIII, e 170, caput); que cabe ao julgador administrativo examinar os motivos e a motivação da penalidade em confronto com a falta cometida e com a eventual lesão daí originada, e atentar aos aspectos materiais da existência do fato Fiscal motivador da penalidade aplicada e à legitimidade da sanção ao fato.

Argúi a decadência dos fatos geradores ocorridos anteriormente a agosto/2001; que como adotou o período de apuração trimestral, os períodos anteriores a agosto/2001 não poderiam ser alcançados pelo lançamento por força do previsto no art. 173 do CTN.

No que se refere à responsabilização pessoal de terceiros, alega que não pode ser aplicada indistintamente e requer cautela; que, como já totalmente pacificado no STJ, é necessário, primeiro, verificar a impossibilidade de exigência do crédito da contribuinte, o que não restou caracterizado na presente ação e nem ficará enquanto a cobrança nela consignada não ultrapassar todas as suas fases, incluindo a judicial; que, antes de responsabilizar o sócio da empresa (art. 134, VII, do CTN), o legislador responsabilizou os administradores dos bens de terceiros (inciso III do art. 134) e os diretores, gerentes, representantes, prepostos e empregados (incisos II e III do art. 135); que antes de se comprovar a impossibilidade de cumprimento da obrigação por parte da empresa, é necessário perseguir e demonstrar quem é o verdadeiro responsável em caso de desconsideração de sua personalidade jurídica; que os sócios delegavam a administração da empresa a gerentes, que tinham total autonomia para as decisões relativas à escrituração e pagamento de tributos.

Assevera que os sócios moravam em outro estado e sequer iam até a sede da empresa; que Norma Gravassi era apenas sócia cotista e em nada interferia na administração da empresa, que era controlada de longe por Francisco Anselmo, que delegava as questões tributárias para o gerente local e seu contador; que, é evidente que a tentativa de responsabilização dos sócios, sem demonstrar efetivamente o que cada um deles fez contra a lei e contra os interesses da empresa, é desprovida de qualquer amparo legal; que procedeu-se à responsabilização pessoal de Francisco Anselmo Jorge e, por conseguinte, da inventariante, pelo crédito Tributário constituído; que, todavia, é óbvio que o inventariante não responde pela dívida em questão, pois é o espólio que responde com o patrimônio deixado pelo ex-sócio; que deve ser oficiado o Juízo que preside o inventário para que seja feita a reserva do montante supostamente devido.

Ao final requer seja decretada a insubsistência do auto de infração de IRPJ e reflexos, cancelando-se os créditos exigidos com os respectivos acréscimos, as responsabilidades aplicadas e demais repercussões decorrentes de sua lavratura.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 13.852/2007 julgando procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

NULIDADE. Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

DENÚNCIA ANÔNIMA. A denúncia anônima não pode fundamentar, isoladamente, a instauração do procedimento Fiscal, o que não significa que deva ela ser simplesmente desconsiderada pela autoridade destinatária; ao contrário, recebendo delação anônima, essa autoridade tem o dever, em nome do interesse público, de verificar seu conteúdo e a verossimilhança das informações sobre prática de ato ilícito, mediante a utilização de recursos ordinários de investigação que não violem as liberdades públicas constitucionalmente instituídas.

SIGILO BANCÁRIO. UTILIZAÇÃO DE DADOS DA CPMF PELA SRF. É legítima a utilização de dados da CPMF pela SRF, com o objetivo de apurar a movimentação financeira de contribuintes para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a quaisquer tributos e contribuições, assim como constituir o lançamento do crédito tributário porventura existente.

SIGILO BANCÁRIO. PROCEDIMENTO DE OFÍCIO. SOLICITAÇÃO REGULAR. Havendo procedimento de ofício instaurado, a prestação por parte das instituições financeiras de informações solicitadas pela SRF não constitui quebra do sigilo bancário e independe de autorização judicial.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA. Caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais a interessada, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. Uma vez demonstrada a falta de contabilização da extensa movimentação bancária e de diversas outras operações realizadas pela contribuinte, procedente é a desclassificação da escrita comercial mantida pela pessoa jurídica nos anos-calendário de 2001 a 2004, com o conseqüente arbitramento do lucro.

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS COMERCIAIS E FISCAIS. A falta de apresentação dos Livros Diário e Razão do Ano-calendário de 2005 autoriza o arbitramento do lucro.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

DECORRÊNCIA. Tratando-se de tributação reflexa de irregularidades descritas e analisadas no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento ao PIS.

ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. DECISÕES DO STF PROFERIDAS INCIDENTALMENTE. A Lei nº 9.718, de 1998, constitui norma legal regularmente editada segundo o processo legislativo estabelecido, tem presunção de legitimidade e vige enquanto não for afastada do sistema jurídico brasileiro; decisões do STF, acerca do alargamento da base de cálculo do PIS, proferidas incidentalmente beneficiam apenas as partes das respectivas ações.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO VALOR DO ICMS. Além de ainda não transitada em julgado, a ação judicial que trata da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS fica restrita às partes integrantes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DAS FATURAS INADIMPLIDAS. Inexiste previsão legal para exclusão das faturas inadimplidas da base de cálculo do PIS, haja vista esta contribuição ter como base de cálculo a receita bruta e desta poderem ser deduzidos apenas os valores expressamente autorizados no § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

DECORRÊNCIA. Tratando-se de tributação reflexa de irregularidades descritas e analisadas no lançamento de IRPJ, constante do mesmo

processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento ao Cofins.

ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. DECISÕES DO STF PROFERIDAS INCIDENTALMENTE. *A Lei nº 9.718, de 1998, constitui norma legal regularmente editada segundo o processo legislativo estabelecido, tem presunção de legitimidade e vige enquanto não for afastada do sistema jurídico brasileiro; decisões do STF, acerca do alargamento da base de cálculo da Cofins, proferidas incidentalmente beneficiam apenas as partes das respectivas ações.*

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO VALOR DO ICMS. *Além de ainda não ter transitado em julgado, a ação judicial que trata da exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins fica restrita às partes integrantes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso.*

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DAS FATURAS INADIMPLIDAS. *Inexiste previsão legal para exclusão das faturas inadimplidas da base de cálculo da Cofins, haja vista esta contribuição ter como base de cálculo a receita bruta e desta poderem ser deduzidos apenas os valores expressamente autorizados no § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.*

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

DECORRÊNCIA. *Tratando-se de tributação reflexa de irregularidades descritas e analisadas no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL.*

COMPENSAÇÃO NA CSLL DO VALOR CORRESPONDENTE A 1/3 DA COFINS. *Além de a possibilidade de compensar na CSLL o valor correspondente a 1/3 da Cofins depender do efetivo pagamento desta à alíquota de 3% e até o vencimento da CSLL devida, a autorização para tal dedução encontra-se revogada desde de 01/01/2000.*

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. *Caracterizada a existência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se na contagem do prazo decadencial o art. 173, I do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

MULTA DE OFÍCIO POR INFRAÇÃO QUALIFICADA. *Aplica-se a multa de ofício qualificada de 150% quando caracterizado que a interessada agiu de maneira dolosa ao ocultar da autoridade fazendária a existência de receitas omitidas.*

Lançamento Procedente.

Cientificado da decisão de primeira instância em 14 de setembro de 2007, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 03 de outubro de 2007 o recurso voluntário de fls. 453/488, em que reapresenta as seguintes razões de defesa:

É o relatório. Passo a seguir ao voto.

Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A recorrente apresenta três preliminares de mérito, a saber:

1. Decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário no período de março a outubro de 2001 em face do decurso do prazo legalmente estabelecido para tanto.
2. nulidade da autuação por erro na fundamentação jurídica da conduta fiscal, que deu base à quebra de seu sigilo bancário.
3. quanto à responsabilização dos sócios pelos tributos lançados de ofício.

Passemos a sua análise.

Em relação à preliminar de decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

Aos fatos:

1. Os autos de infração são relativos aos trimestres dos anos-calendário de 2001 a 2005, e aos tributos: IRPJ, PIS, COFINS e CSLL.
2. A apuração do IRPJ e da CSLL foi pelo lucro arbitrado trimestral.
3. A ciência dos autos de infração foi em 23 de novembro de 2006.
4. Há imputação da ocorrência de evidente intuito fraudulento em relação a uma das duas infrações apontadas.

Para solução da preliminar de decadência deve-se analisar previamente a imputação da ocorrência de fraude tendo em vista que a decisão de tal tema influencia na identificação da regra decadencial a ser aplicada.

Inicialmente cabe afirmar que é posição desta E. Câmara que a comprovação de fraude em relação a uma infração “contamina” toda a apuração no período, para fins de análise da ocorrência da decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário, abrindo a possibilidade de verificação a todos os fatos do período de apuração em que restar provada o evidente intuito de fraude.

O fato ensejador da acusação de fraude foi a manutenção de contas correntes à margem da contabilidade da empresa, na qual teria ocorrido movimentação de receitas omitidas da atividade da recorrente, tais receitas correspondiam a 4 a 6 vezes o valor das receitas declaradas ao Fisco. Além disso a recorrente fez uso de notas fiscais “calçadas” e de notas fiscais paralelas ou com numeração duplicada.

Vejamos as premissas legais para a qualificação da multa.

O parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.487/2007 é a base legal da imposição da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, *verbis*:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

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

Conforme visto a qualificação da multa ao percentual de 150% depende de estar presentes uma das figuras previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964: sonegação, fraude ou conluio.

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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

Por si só a simples manutenção de contas correntes de movimentação de recursos da pessoa jurídica à margem de sua contabilidade, já é suficiente para a caracterização da fraude, posto que a recorrente intentou dolosamente impedir que o Fisco tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, caracterizando a sonegação fiscal prevista no artigo 71, I supra.

Mas não é só! A recorrente ainda utilizou-se de notas fiscais calçadas ou paralelas (com numeração duplicada).

Neste ponto a recorrente cinge-se a questionar a forma com que a autoridade fiscal tomou conhecimento das mesmas, tendo em vista que chegaram às mãos daquela por meio de “denúncia anônima”.

A despeito de ser verdadeira a afirmativa da recorrente, a remessa anônima de documentos fiscais às autoridades fiscais não invalida seu conteúdo probante. O AFRF procedeu a confirmação da veracidade de tais documentos por meio de intimação aos destinatários daquelas e obteve confirmação por parte de alguns daqueles, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal (fls. 194/200).

A jurisprudência administrativa deste E. Conselho é pacífica em afirmar que o IRPJ e a CSLL, a partir da edição da Lei n° 8.383/1991, são tributos lançados na modalidade de homologação. Em assim sendo, a regra decadencial a ser aplicada é aquela prevista no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, ou seja, 05 anos a contar da data do fato gerador da obrigação tributária, salvo na ocorrência do evidente intuito fraudulento, com o quê a regra se deslocaria para a regra geral de decadência contida no artigo 173, I do mesmo Código, é o que se verifica nos presentes autos.

Vejamos o conteúdo de tais dispositivos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

A ciência do lançamento se deu em 26 de novembro de 2006. Conforme visto o lançamento resultou do arbitramento do lucro (trimestral) para os anos-calendário de 2001 a 2005, portanto os fatos geradores ocorreram nos dias 31 de março, 31 de julho, 31 de outubro e 31 de dezembro daqueles anos.

Na presença do evidente intuito de fraude o prazo decadencial começa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Senão vejamos o caso do período de apuração mais antigo: o PIS e a COFINS do mês de janeiro de 2001. O lançamento poderia ser efetuado a partir de 1º de fevereiro de 2001, o primeiro dia do exercício seguinte foi 1º de janeiro de 2002, portanto o Fisco tinha o direito de constituir o crédito tributário até 31 de dezembro de 2006 e o fez tempestivamente.

Pelo exposto é de se concluir pela não ocorrência da decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em relação a tais fatos.

Em relação à segunda preliminar suscitada.

Afirma a recorrente que teria ocorrido nulidade da autuação por erro na fundamentação jurídica da conduta fiscal, que deu base à quebra de seu sigilo bancário. O AFRF teria capitulado a quebra do sigilo bancário no artigo 3º, VII do Decreto 3.724/2001, combinado com o artigo 33, III da Lei nº 9.430/1996, contudo tais dispositivos tratariam de hipótese de interposição de pessoas o que não se aplicaria ao caso sob análise

Reproduzo as razões de decidir da autoridade julgadora de primeira instância sobre esta matéria, adotando-os como se minhas fossem para decidir o presente caso:

Alega a impugnante que é equivocado o enquadramento legal invocado para justificar a quebra do sigilo Fiscal, ao argumento de que o art. 3º, VII, do Decreto nº 3.724, de 2001, combinado com o art. 33, III, da Lei nº 9.430, de 1996, seria aplicável apenas às empresas criadas em nome de "laranjas", o que não se aplicaria ao caso vertente e sequer chegou a ser considerado pelo auditor-Fiscal autuante.

Presumindo-se que a intenção da impugnante era protestar contra a justificativa para quebra do seu sigilo bancário, e não do sigilo Fiscal, cabe salientar que o incorreto enquadramento legal citado pelo auditor-Fiscal autuante – no subitem 4.5 do Termo de Constatação Fiscal (fls. 178/216) – para fundamentar a emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) não tem o condão de acarretar a nulidade do lançamento, porquanto assim dispõe o Decreto nº 3.724, de 2001, acerca da motivação do ato que permite o acesso à movimentação bancária:

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

(...)

Art. 4º. Poderão requisitar as informações referidas no caput do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF.

§ 1º. A requisição referida neste artigo será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e será dirigida, conforme o caso, ao:

I - Presidente do Banco Central do Brasil, ou a seu preposto;

II - Presidente da Comissão de Valores Mobiliários, ou a seu preposto;

III - presidente de instituição financeira, ou entidade a ela equiparada, ou a seu preposto;

IV - gerente de agência.

(...)

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

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

(...).

Logo, enquanto a RMF tem como destinatária a instituição financeira, o relatório circunstanciado, exigido pelo referido decreto, destina-se a convencer a autoridade administrativa competente da necessidade de emissão da RMF. No caso em tela, inobstante não conste dos autos esse relatório circunstanciado, encontra-se relatado nos subitens 4.1 a 4.7 do Termo de Constatação Fiscal as seguintes justificativas apresentadas ao Delegado da DRF-Cascavel/PR:

1. inúmeros indícios, relatados nos tópicos anteriores daquele termo de constatação Fiscal, indicam a existência de receitas omitidas;
2. mesmo devidamente intimada, em 14/02/2006, a interessada deixou de apresentar os extratos bancários dos anos-calendário de 2003 e 2004 (subitem 1.8 do Termo de Início de Ação Fiscal L-037/2006, às fls. 06/07);
3. verbalmente, o contador da empresa informou que nunca tivera acesso a tais extratos;
4. nos Livros Diário e Razão dos anos-calendário 2003 e 2004 não há qualquer registro de movimentação bancária;
5. as informações relativas à arrecadação de CPMF enviadas pelo HSBC Bank Brasil S/A e pela Sicredi Fronteira – Cooperativa de Crédito Rural do Extremo Sudoeste do Paraná indicam expressiva movimentação financeira, muito superior às receitas registradas em sua contabilidade e declaradas à SRF.

Portanto, o enquadramento legal atacado pela impugnante não compromete a validade da prova obtida no procedimento porquanto há no processo fartos elementos que

exteriorizaram a motivação para a expedição das RMF ao HSBC Bank Brasil S/A (fls. 02/05 do Anexo IV) e ao Sicredi Fronteira-Cooperativa de Crédito Rural do Extremo Sudoeste do Paraná (fls. 07/10 do Anexo IV) em 16/03/2006.

Pelo quê REJEITO a preliminar de nulidade suscitada.

No tocante ao questionamento acerca da responsabilidade fiscal dos sócios gerentes, tenho manifestado minha posição no sentido de que a identificação de responsável solidário pelo crédito tributário é de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão da administração pública encarregado da execução fiscal, no entanto, por estar vencido na atual composição desta E. Primeira Câmara, que entende ser competência do Conselho de Contribuintes se manifestar acerca da imposição da condição de responsável pessoal pelo crédito tributário fundados nos dispositivos prescritos nos artigos 134 e 135 do CTN, passo a analisar os fatos narrados nestes autos.

A imposição da responsabilização pessoal aos sócios da recorrente em relação ao crédito tributário lançado tem por base a combinação dos dispositivos contido nos artigos 134, VII e 135 do CTN, *verbis*:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(...)

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

As pessoas indicadas pela autoridade tributária como responsáveis pelo crédito tributário (fls. 214) foram as seguintes (reprodução do Termo de Verificação Fiscal):

NORMA GAVASSI – (...) ingressou na sociedade através da Quarta Alteração Contratual, de 30/04/1996, quando adquiriu 25% das cotas do capital, exercendo desde então a função de gerência. Desde a Quinta Alteração Contratual, de 13/07/1998, passou a deter 50% do capital social.

FRANCISCO ANSELMO JORGE - (...) ingressou na sociedade através da Quarta Alteração Contratual, de 30/04/1996, quando adquiriu 25% das cotas do capital, exercendo desde então a função de gerência.

Desde a Quinta Alteração Contratual, de 13/07/1998, passou a deter 50% do capital social.

Neste voto já restou analisada a existência de fraude na condução dos negócios da recorrente, restou também configurada a condição de sócios-gerentes das pessoas imputadas, fatos estes, que analisados em conjunto, se subsumem ao disposto no artigo 135 *caput* (infração de lei) e inciso III (gerentes).

Pelo quê, há que ser confirmada a imposição da responsabilidade pessoal dos sócios Norma Gavassi e Francisco Jose Jorge sobre os créditos tributários objetos do presente recurso voluntário.

No mérito.

Questiona a recorrente o arbitramento de seu lucro, tendo em vista que não se encontra presente os fatos que poderiam ensejá-lo, na forma do artigo 530 do RIR/1999.

O arbitramento do lucro em face da não apresentação dos Livros Diário e Razão, relativamente ao ano-calendário de 2005, e pela imprestabilidade da contabilidade mantida pelo contribuinte relativamente aos anos-calendário de 2001 a 2004, respectivamente, na forma dos incisos I e II do artigo 530 do RIR/1999.

O artigo 44 do Código Tributário Nacional estabelece que a base de cálculo do IRPJ é o montante: real, presumido ou arbitrado da renda ou dos proventos de qualquer natureza.

A regra geral para a apuração da base imponible do imposto de renda das pessoas jurídicas é o lucro real que é aquele apurado com base na escrituração contábil/fiscal da pessoa jurídica e dos documentos em que esta se baseia. A ausência da apresentação dos documentos e livros sujeita a pessoa jurídica ao arbitramento do seu lucro, na forma estabelecida no artigo 530 do RIR/1999:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I- o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II- a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

*a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
b) determinar o lucro real;*

III- o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

(...)

A autoridade fiscal assim resumiu os fatos que deram causa ao arbitramento dos lucros (fls. 209):

- a) Fls. 02 a 08 do livro Razão número 11, de 2001, demonstrando o registro de toda a movimentação da conta Caixa no último dia do mês e o registro de todas as vendas do mês, de forma englobada e como se fossem a vista.
- b) Fls. 23 e 24 do livro Razão número 11, de 2001, demonstrando a existência, exclusivamente, de contas de receitas "a vista".
- c) Fls. 02 a 05, 12 a 15, 22 a 25 e 32 a 36 do livro Diário número 11, de 2001, contendo todos os registros contábeis do ano e demonstrando a inexistência do registro de qualquer movimentação bancária, além de demonstrar que os registros eram feitos todos no último dia do mês.
- d) Fls. 02 a 08 e 23 e 24 do livro Razão número 12 e fls. 02 a OS, 12 a 15, 22 a 26 e 33 a 37 do livro Diário número 12, ambos de 2002, demonstrando o mesmo procedimento descrito para o ano de 2001.
- e) Fls. 02 a 09 e 27 e 28 do livro Razão número 13 e fls. 02 a 06, 13 a 17, 24 a 30 e 37 a 43 do livro Diário número 13, ambos de 2003, demonstrando o mesmo procedimento descrito para os anos de 2001 e 2002.
- f) Fls. 04 e 09 do livro Razão número 14 e fls. 02 a 06 do livro Diário número 14, ambos do 1º trimestre de 2004, demonstrando o mesmo procedimento descrito para os anos de 2001, 2002 e 2003.
- g) Fls. 243 a 250 do livro Razão número 15, do período de abril a dezembro de 2004, demonstrando que todos os lançamentos de receitas têm como contra-partida a conta identificada pelo código reduzido "13". Neste caso, procedemos desta forma para demonstrar que todas as vendas eram contabilizadas como "à vista", sem juntar as folhas com o movimento da conta Caixa, uma vez que o contribuinte mudou o seu procedimento contábil e esta conta passou a ocupar mais de uma centena de folhas do livro Razão.
- h) Fls. 569 do livro Diário número 15, de 2004, demonstrando que a conta identificada pelo código "13" é a conta Caixa.

Além das folhas acima mencionadas, juntamos também folhas dos livros Diário onde estão transcritos os demonstrativos de Resultados anuais. Nos anos de 2001 a 2003, os livros Diário contêm as transcrições dos demonstrativos trimestrais, que não foram juntados por desnecessários. Apenas no ano de 2004 o contribuinte deixou de transcrever, no Diário, os Balanços e Demonstrativos de Resultados do 2º e 3º trimestres. Não custa lembrar, mais uma vez, que o contribuinte não apresentou nenhum livro contábil do ano.

Não resta dúvida que os fatos narrados são mais do que suficientes para o arbitramento do lucro da recorrente. A uma pela ausência dos livros contábeis do ano-calendário de 2005 e, a duas, pela imprestabilidade dos livros apresentados para os anos-calendário de 2001 a 2004.

Os argumentos trazidos pela recorrente não afastam as causas do arbitramento pelo quê o mesmo deve ser mantido.

Quanto à quebra de sigilo bancário, também não resta razão à recorrente.

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

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

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

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

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

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

(...)

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

§ 6º O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados se não reservadamente.

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

A disciplina contida nos parágrafos 5º e 6º do artigo 38 da lei nº 4.595/1964, acima transcritos, pode ser, também, verificado nas disposições contidas no artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, os quais reproduzo para demonstrar que, apesar de revogado

aquele dispositivo legal, permaneceu a mesma disciplina da matéria em estudo, por força do disposto no artigo 6º da LC nº 105/2001:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária."

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

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

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

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

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

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

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

III - as empresas de administração de bens;

IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;

V - os inventariantes;

VI - os síndicos, comissários e liquidatários;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

É cristalino que no caso presente está se tratando dos dados não acobertados pelo sigilo absoluto, isto é, os dados das riquezas, do patrimônio, dos rendimentos, receitas, e

das atividades econômicas do indivíduo e da pessoa jurídica, que se encontram disponíveis nas instituições financeiras e nas pessoas jurídicas a elas equiparadas, que devem manter sigilo sobre esses dados - sigilo bancário, assim como a Secretaria da Receita Federal deve manter sigilo sobre os dados dos contribuintes - o sigilo fiscal, ambos relativos, porquanto, no interesse público, podem ser quebrados.

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

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

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

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

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

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

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

Origem: STJ - SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Classe: MC - MEDIDA CAUTELAR - 6257

Processo: 200300391170 UF: RS Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA

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

Fonte DJ DATA:25/02/2004 PÁGINA:95

Relator(a) LUIZ FUX

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

Ementa: AÇÃO CAUTELAR. TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que compõe a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam

Handwritten signature or mark.

considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente."

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata alcançando mesmo fatos pretéritos.

7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

9. Processo cautelar acessório ao processo principal.

10. Juízo prévio de admissibilidade do recurso especial.

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

12. Ação Cautelar improcedente.

Data Publicação 25/02/2004

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

Quanto à multa qualificada, conforme decidido em passagem anterior deste voto, restou consignado o evidente intuito fraudulento em relação aos fatos geradores que deram base ao lançamento da multa qualificada para o percentual de 150%. Presente o evidente intuito de fraude há que ser mantida qualificação da multa de ofício, na forma do parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, com alteração dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007.

Em relação ao questionamento da recorrente acerca do caráter confiscatório da multa aplicada (150%), há que se re-afirmar em relação a esta e a todas as alegações de inconstitucionalidade presentes no recurso voluntário interposto, inclusive àquelas referentes a possíveis transgressões aos Princípios Constitucionais, que o Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento do Ministério da Fazenda, não detém competência para o afastamento de dispositivo legal, regularmente inserido no ordenamento jurídico brasileiro, sob

a alegação de inconstitucionalidade. Tal competência é privativa do Poder Judiciário, conforme determina a Constituição da República em seu artigo 102, I, "a".

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

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

O decidido em relação ao tributo principal se aplica aos lançamentos reflexos, em virtude da estreita relação de causa e efeitos entre eles existentes, salvo quando houver na legislação de regência do tributo lançado como reflexo, característica que leve a outra conclusão.

Com relação à CSLL a matéria específica de sua legislação pretende a recorrente a compensação do valor da CSLL lançada de ofício com o valor correspondente a 1/3 da COFINS, na forma do artigo 8º da Lei nº 9.718/1998. O referido dispositivo legal elevou para 3% a alíquota da COFINS e estabeleceu a possibilidade de compensação daquela contribuição com a CSLL devida em cada período de apuração trimestral ou anual, até um terço do seu valor, quando efetivamente paga.

Obviamente não se pode compensar o valor pretendido pela recorrente, primeiro por não ter sido efetuado o pagamento da COFINS exigida nos autos, segundo por que tal compensação foi revogada pelo artigo 35, III, da Medida Provisória 1.858-10/1999, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2000.

Como matérias específicas relativas aos lançamentos do PIS e da COFINS questiona a recorrente:

1. a ampliação da base de cálculo de "faturamento" para "todas as receitas" e que a autoridade tributária deveria "perseguir, no período vigente da Lei nº 9.718/1998, o que foi receita operacional (faturamento) e o que não foi (outras receitas) para promover o decote do valor final apurado".
2. a exclusão do ICMS da base de cálculo das duas contribuições na esteira do julgamento do STF acerca do tema.
3. a não incidência sobre parcelas inadimplidas, e que corresponderiam "a aproximadamente 5% do faturamento bruto".

Em relação ao item 1 supra deve-se afirmar, sem mesmo adentrar-lhes ao mérito, se, caso sua argumentação fosse válida, caberia à recorrente a prova de sua existência e a correspondente quantificação, ou seja, caberia à recorrente demonstrar que dentre as receitas que deram base à autuação existiria receitas outras que não aquelas decorrentes de seu faturamento e, também, a comprovação da existência de parcelas inadimplidas por seus clientes.

Quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo dos lançamentos do PIS e da COFINS, não cabe razão à recorrente, tendo em vista que o ICMS é componente do preço do

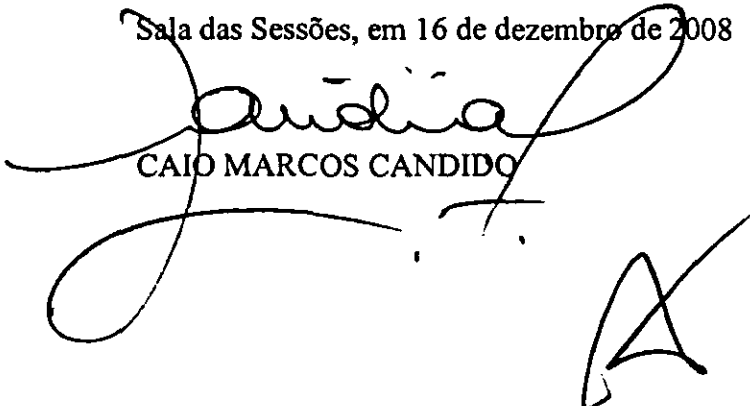
produto, que comporá no somatório o faturamento da pessoa jurídica, base de cálculo daquelas exações.

Não há na legislação de regência destes tributos exclusão do valor do ICMS da base de cálculo daquelas contribuições, não podendo o julgador administrativo criar exclusão da base de cálculo tributária onde o legislador não o fez.

Relativamente ao item 3, além da indicação vaga de os valores que não foram adimplidos de “aproximadamente 5% do faturamento bruto”, sem qualquer comprovação, mesmo que comprovados comporiam a receita tributável da pessoa jurídica.

Pelo exposto, REJEITAR as preliminares e, no mérito NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 16 de dezembro de 2008


CAIO MARCOS CANDIDO