



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11131.720014/2017-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-001.997 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de agosto de 2021
Recorrente LUZ & FORMMAS COMERCIO E IMPORTACOES LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 05/05/2011

EMBARAÇO. OCORRÊNCIA. MANUTENÇÃO DA AUTUAÇÃO.

Demonstrada pela autoridade fiscal à inércia, o impedimento, a inexistência ou o atraso pelo sujeito passivo a qualquer requerimento com nítido intuito de obstaculizar a atuação da fiscalização, resta demonstrado o embaraço à fiscalização previsto na alínea 'c', do inciso IV do art. 107, do Decreto-Lei nº 37/66.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Por bem retratar os fatos, traz-se a cabo o relatório constante no acórdão recorrido:

Trata o presente processo do Auto de Infração (fls. 2/8) que formaliza à exigência referente à multa de embaraço à fiscalização, pelo não atendimento à intimação para apresentar documentos, no valor de R\$ 5.000,00, prevista no art. 728, inciso IV, alínea "c", do Decreto nº 6.759/2009, em face da empresa LUZ & FORMMAS COMERCIO E IMPORTAÇÃO LTDA-EPP, CNPJ: 04.028.968/0002-68 doravante designada por LUZ & FORMMAS.

Das Autuações

Afirma a autoridade tributária e aduaneira autuante que a empresa LUZ & FORMMAS não atendeu às intimações para apresentar os extratos bancários das contas de titularidade do estabelecimento matriz da empresa na Caixa Econômica Federal e no Banco do Estado do Rio Grande do Sul, referente ao período de 01/01/2015 a 15/04/2016, especificamente solicitadas nos itens 2 das Intimações Fiscais nº 02 e 03, realizadas no curso de procedimento fiscal em face da empresa, alegando o sigilo bancário, embora tenha apresentado extratos bancários de contas de titularidade do estabelecimento filial. Em síntese, transcrevo trechos da Descrição dos Fatos do auto de intimação (fls. 4/37):

001 - NÃO ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO FISCAL

Multa regulamentar pelo não apresentação dos extratos bancários das contas mantidas pela matriz na Caixa Econômica Federal e no Banco do Estado do Rio Grande do Sul, do período de 01/01/2015 a 15/04/2016, conforme solicitado especificamente nos Termos de Intimações Fiscais nº 02 e 03, itens 2.

No Termo de Início do Procedimento Fiscal foi solicitado a apresentação dos extratos de todas as contas bancárias da empresa no período de 01/01/2015 a 15/04/2016, tendo a empresa apresentado apenas os extratos das contas bancárias da filial 04.028.968/0002-68, deixando de apresentar os extratos bancários das contas da Matriz que, conforme informações do banco de dados da Receita Federal, referido estabelecimento tem contas bancárias na Caixa Econômica Federal e no Banco do Estado do Rio Grande do Sul. Embora tenha apresentado extratos bancários das contas-correntes 44374-3, agência 3474-6 do Banco do Brasil e 1531-3, agência 3418 da Caixa Econômica Federal, ambas da filial 0002, alega o direito ao sigilo bancário, conforme item III de sua resposta ao Termo de Início de Fiscalização, datada de 17/05/2016, recebida pela Fiscalização em 18/05/2016. E mesmo após duas intimações posteriores, Termos de Intimações nº 02 e 03, nos quais consta especificamente tal solicitação, conforme item 2, a empresa insiste na tese do sigilo bancário e alega que já entregou tais documentos, vide respostas apresentadas aos Termos de Intimações 02 e 03, datados de 27/07/2016 e 28/10/2016, respectivamente. No entanto, a entrega anteriormente feita foi apenas dos extratos bancários das duas contas correntes da filial 0002, na Caixa Econômica e Banco do Brasil, já mencionadas acima.

Dessa forma, a conduta reiterada da empresa em não apresentar os documentos especificamente solicitados caracteriza EMBARAÇO à Fiscalização, impedindo a Autoridade Fiscal de conhecer o fluxo financeiro da empresa, cuja movimentação financeira é relevante para a elucidação das operações de comércio exterior sob análise.

Da Impugnação Cientificado pessoalmente em 04/01/2017, na pessoa da sócia majoritária (fls. 2), o sujeito passivo em 02/02/2017 (fls. 326/3.972) apresentou impugnação e documentos (fls. 326/336) na qual aduz suas razões de fato e de direito, em síntese:

DA INÉPCIA DA AUTUAÇÃO

☐ **Que o fisco não anexou qualquer documento que comprove a infração apontada.** A ausência dos documentos comprobatórios impede a análise dos fatos que deram origem à exação, prejudicando o direito ao contraditório e ampla defesa do contribuinte.

☐ **Que o auto de infração não instruído com todos os elementos de prova indispensável à comprovação do suposto ilícito apontado,** conforme preceitua o art. 9º do Decreto nº 70.235 de 06.03.1975, é absolutamente nulo.

□ Que a não disponibilização dos documentos que levaram a fiscalização a impingir a cobrança de vultosa multa, macula o auto de infração com a eiva da nulidade, uma vez que impossibilita o julgamento do processo, a compreensão da infração, o correto enquadramento legal e as razões que justificam o entendimento da autoridade autuante, impossibilitando o direito à ampla defesa, assegurado constitucionalmente.

DO DIREITO

1. DO SIGILO BANCÁRIO

□ Que, segundo o art. 60 da citada Lei Complementar, desde que haja processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, a autoridade administrativa e os agentes fiscais tributários poderão solicitar informações referentes ao contribuinte, constante dos documentos, livros e registros das instituições financeiras, inclusive sobre contas de depósito e aplicações financeiras do contribuinte.

□ Que, o artigo é claro ao determinar que a autoridade administrativa pode solicitar informações referentes ao contribuinte, ou seja, a lei autorizou a solicitação sem decisão judicial, destas informações às Instituições Financeiras e não ao contribuinte.

□ Que, além da previsão contida na LC 105/2001, o Código de Processo Penal em seu artigo 186 e o Novo Código de Processo Civil em seu artigo 388 afirmam ser o silêncio um direito da parte, e que tal atitude não pode ser interpretada de forma prejudicial à mesma.

□ Que, tal direito é garantia fundamental a qualquer acusado e perante qualquer um dos três poderes, conforme assegurado, inclusive, por jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (HC nº 79.812-8/SP - Pleno, Diário da Justiça, Seção 1, 16 fev. 2001, p. 91), que entende que o privilégio contra a auto incriminação, traduzido pelo direito ao silêncio, é direito público subjetivo assegurado a todos, não podendo qualquer órgão estatal punir o cidadão que decidir por exercer tal direito.

□ Que, não pode a autoridade administrativa aplicar qualquer sanção ao acusado por não ter o mesmo prestado as informações que lhe foram requeridas e que tinham por finalidade incriminá-lo, uma vez que tal ato decorre de um direito do contribuinte de não ser obrigado a produzir provas contra ele mesmo.

□ Que, o contribuinte não é obrigado a prestar nenhuma informação a respeito de extratos e contas bancárias. O que a lei fez foi autorizar que os Bancos fornecessem essas informações às autoridades administrativas sem a necessidade de decisão judicial.

□ Que, *hoc modo*, a peticionante não é obrigada a ceder informações sobre contratos e/ou valores advindos destes, e-mails ou quaisquer trocas de comunicação com seus clientes, parceiros e fornecedores, sem previa autorização destes ou obedecendo os efeitos de decisão judicial, sob pena de violar o sigilo de dados, e com isso, se sujeitar a responsabilidade civil por prática de um ato ilícito.

2. DA INOBSERVÂNCIA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA MOTIVAÇÃO

□ Que a administração só respeitou o princípio da legalidade no atinente à impossibilidade de observância de disposição legal por parte da recorrente, mas no respeitante é sua conduta comissiva, quando devia ficar inerte foi ignorada. E aí reside a prova que o fato que gerou o auto de infração não trouxe prejuízo algum, bem como qualquer dificuldade para os tramites normais da movimentação de carga no navio e, portanto, a multa é desnecessária e até abusiva.

DO PEDIDO

Ex positis, requer que seja dado provimento a esta impugnação, declarando-se a nulidade do Auto de Infração 0317600/00024/16, e a consequente inexigibilidade da multa imposta á requerente.

Por fim, requer, que a decisão sobre o presente recurso, bem como qualquer intimação endereçada á pessoa da requerente, sejam encaminhadas ao escritório do advogado subscrevente situado na rua Osvaldo Cruz, nº 01 — Gr. 1908 — Meireles — Fortaleza (CE) — CEP: 60125-150.

Do não atendimento à Intimação SARAC/ALF/FOR nº 12/2017, de 17/03/2017

O sujeito passivo não atendeu à intimação em epígrafe, da qual foi cientificado em 04/04/2017, para apresentar a documentação a seguir listada, a fim de sanear supostas irregularidades referentes à representação outorgada aos subscritores da impugnação (fls. 337/340):

a) Procuração outorgada de acordo com o Item I (Consolidação do Contrato), alínea F, da 5ª Alteração e Consolidação do Contrato Social da empresa, com efeitos retroativos à época em que foi praticado o ato impugnatório em nome da mencionada pessoa jurídica, convalidando os poderes do signatário da citada petição, para representar o interessado no presente processo administrativo (art. 662 do Código Civil).

b) Juntamente com o instrumento de mandato acima deverão ainda ser apresentados documentos que permitam a identificação e conferência das assinaturas do outorgado e outorgante/representante legal.

É o relatório. Passo ao voto.

Ato contínuo, por maioria de votos¹, a 2ª Turma da DRJ/FOR através do acórdão nº 08-045.067, julgou improcedente a impugnação apresentada pela aqui Recorrente, restando à decisão assim ementada (e-fls. 357/369):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 19/12/2016

IMPUGNAÇÃO. REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL. INTIMAÇÃO REALIZADA. VALIDADE

Tem se por sanada a irregularidade na representação processual, pela simples ausência de documentação civil de identificação do mandatário advogado, quando realizada intimação para regularização da representação postulatória, ainda que o sujeito passivo permaneça silente.

VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

¹ ACORDAM os membros da Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, na forma do relatório e do voto que passam a integrar o presente julgado, por maioria de votos, JULGAR TOTALMENTE IMPROCEDENTE a impugnação, e MANTER INTEGRALMENTE o crédito tributário lançado, no valor de R\$ 5.000,00.

Vencido o julgador Ícaro Nonato Lopes Cezar quanto à admissibilidade da impugnação, conforme Declaração de Voto.

Votou pela conclusão o julgador Ricardo Serra Rocha no que tange à admissibilidade da Impugnação.

Inexiste nulidade no lançamento fundamentado na legislação tributária e aduaneira de regência, regularmente cientificado ao sujeito passivo, permitindo-lhe o exercício das garantias constitucionais do contraditório e ampla defesa, e que se tenha revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, com alterações posteriores.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões proferidas pelo CARF, STF e STJ somente vinculam o entendimento das autoridades julgadoras de primeira instância, quando lhes forem atribuídas efeito vinculante, na forma da legislação aplicável.

PEDIDO DE INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL EM ENDEREÇO DIVERSO AO DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO SUJEITO PASSIVO. DESCABIMENTO. INDEFERIMENTO.

É descabido o pedido para realização de intimação por via postal em endereço diverso ao estabelecido na legislação vigente, domicílio tributário do sujeito passivo, constante do cadastro da administração tributária federal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Uma vez intimada do r. *decisum*, a Recorrente interpôs recurso voluntário no qual repisa os argumentos trazidos anteriormente, a saber, (e-fls. 385 e seguintes):

- (i) Nulidade do auto de infração, porquanto desatendidos os requisitos do art. 9 do Decreto nº 70.235/72;
- (ii) Ausência de embaraço à fiscalização, já que inexistente previsão legal exigindo do sujeito passivo, *in casu* da Recorrente, a entrega de seus dados/informações bancárias e, ainda, porque cabia à autoridade fiscal buscar as informações necessárias junto às instituições financeiras, com amparo na Lei Complementar nº 105/2001;
- (iii) Inobservância aos princípios da legalidade e da motivação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos necessários de validade e, por isso, dele conheço.

Dos fatos.

In casu, discute-se a penalidade lançada contra a Recorrente, oriunda de embaraço à fiscalização em virtude da não entrega pela Recorrente dos documentos bancários referentes à

sua matriz inscrita no CNPJ nº 04.028.968/0001-87, concernentes aos períodos de 01/01/2015 a 15/04/2016.

Tal fato se deu com intuito de verificar possíveis irregularidades nas operações de importação das mercadorias constantes das Declarações de Importações nº 16/0104500-1; 16/0026684-5; 15/1741246-5; 15/2168284-6 e 15/1827908.

Antes de mais nada, peço venia, para fazer uma breve introdução sobre os fatos, no que envolve a infração “embaraço”.

Depreende-se da leitura dos autos, que a autoridade fiscal no seu pleno exercício de controle aduaneiro-tributário instaurou procedimento fiscal com intuito de colher informações a respeito das importações realizadas pela Recorrente, como previsto na Portaria RFB nº 1687/2014 (atual Portaria RFB nº 6.478/2017):

Art. 3º Para os fins desta Portaria, entende-se por procedimento fiscal:

[omissis]

II - de diligência: ações que tenham por objeto a coleta de informações ou outros elementos de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual.

Parágrafo único. O procedimento fiscal poderá implicar a lavratura de auto de infração, notificação de lançamento, despacho decisório de indeferimento de crédito ou não homologação de compensação ou a apreensão de documentos, materiais, livros e assemelhados, inclusive em meio digital.

Em vista disso, emitiu-se a primeira intimação do Termo de Início de Fiscalização em face da Recorrente com inscrição no CNPJ nº 04.028.968/0002-68, doravante denominada Filial 002, aos dias 15/04/2016. Dentre diversos documentos solicitados, a fiscalização requisitou a entrega dos “*extratos de todas as contas bancárias do período de 01/01/2015 a 15/04/2016;*” (e-fl. 9).

Como resposta, a Recorrente trouxe diversos documentos seja da matriz (CNPJ nº 04.028.968/0001-87) seja da filial 002 (04.028.968/0002-68), exceto os extratos bancários da empresa matriz das contas junto às agências da CEF e Banrisul e, por isso, nova intimação foi expedida para que a Recorrente apresentasse, dentre outros, os extratos para conferência da movimentação financeira da matriz, transcrevo “***Extratos de todas as contas bancárias do período de 01/01/2015 a 15/04/2016 da matriz, Bancos CAIXA ECONÔMICA FEDERAL e BANCO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. Apresentar também extrato de março/2016 da conta-corrente 3418/003/00001531-3 — CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, que faltou na documentação apresentada anteriormente.***” (e-fl. 149).

A Recorrente atendeu parcialmente a intimação, ao apresentar novos documentos, novamente, com exceção dos extratos bancários.

Nesse sentido, reiterando a entrega de diversos documentos, dentre eles os extratos bancários da empresa matriz junto aos Bancos CEF e Banrisul, uma terceira intimação foi emitida “***REITERAMOS que a empresa apresente os extratos de todas as contas bancárias do período de 01/01/2015 a 15/04/2016 da matriz, Bancos CAIXA ECONÔMICA FEDERAL e BANCO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. Apresentar também extrato de março/2016***

da conta-corrente 3418/003/000015311 — CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, mês faltante na documentação apresentada anteriormente;” (e-fl. 168).

Trouxe a Recorrente alguns documentos bancários, aliás, relacionados à empresa filial 002, entretanto não todos os extratos como requerido pela autoridade fiscal. Desta feita, uma quarta e última intimação foi encaminhada a Recorrente quando, mais uma vez, os extratos foram pedidos. Reproduz-se (e-fl. 7):

Fica a empresa REINTIMADA a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias, a contar do recebimento deste, os seguintes documentos:

1. Extratos bancários das contas da empresa, CNPJ matriz, mantidas junto a Caixa Econômica Federal e ao Banco do Estado do Rio Grande do Sul. Esclarecemos que os registros de movimentação financeira da base de dados da Receita Federal indicam que a empresa possui contas bancárias, em nome da matriz, na Caixa Econômica Federal e no Banco do Estado do Rio Grande do Sul e em nome da filial 0002, na Caixa Econômica Federal e no Banco do Brasil. Os extratos apresentados referem-se apenas às contas em nome da filial 0002, tendo sido omitidos os extratos das contas bancárias em nome da matriz;
2. Complemento dos itens 3 e 4 do Termo de Intimação Fiscal Nº03, de forma a explicitar e justificar os lançamentos relacionados no Anexo ao referido termo de intimação, entregue à empresa em 10/10/2016, vez que foram entregues apenas os comprovantes de transferências ou avisos de crédito, não tendo especificado a que se refere cada valor e não apresentando notas fiscais relativos a cada transação. A informação deve ser apresentada na forma do anexo, acrescentado colunas à planilha para inserir número da nota fiscal ou outro documento referente a cada lançamento especificado e indicação da transação.

A inatividade da Recorrente gerou a multa capitulada na alínea ‘c’, do inciso IV do art. 107, do Decreto-Lei nº 37/66, *in verbis*:

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

[omissis]

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais):

[omissis]

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;

Dos argumentos da Recorrente.

Desde a primeira intimação, as manifestações da empresa Recorrente atinentes ao procedimento fiscal vão no sentido de defender o sigilo de dados e o seu direito constitucional à privacidade, com um único objetivo, evitar produção de provas contra si.

Pois bem, não foi diferente na oportunidade em quem veio aos autos, por meio de impugnação, se pronunciar sobre a autuação por embargo à fiscalização, tão logo formalizada.

Sem qualquer escora legal, a Recorrente viu os seus argumentos caírem por terra, quando à DRJ mantém a autuação, porque rigorosamente elaborado e, ainda, porque a solicitação da fiscalização não configura violação ao sigilo bancário.

Extrai-se o seguinte excerto do voto:

Da alegação de sigilo bancário e do direito de não se auto incriminar. Descabimento

Também não prosperam os argumentos da impugnante de que a apresentação dos extratos bancários solicitados configurariam violações ao sigilo bancário e ao direito de não se auto incriminar, ou em outras palavras, o direito de não fazer provas contra si.

Em primeiro lugar, convém destacar que o sigilo bancário não envolve a apresentação de movimentação bancária por seu titular à fiscalização tributária e aduaneira, quando regularmente intimado. O sigilo bancário envolve a obrigação que a Receita Federal, as instituições financeiras ou qualquer outro órgão, empresa ou pessoa somente divulgue a terceiros informações sobre movimentações financeiras que detenha, com autorização judicial ou nos casos expressamente previstos em Lei.

De igual forma não prospera a alegação de direito a não produção de provas contra si, que se aplica no âmbito do processo penal e não no administrativo, uma vez que a obrigação do sujeito passivo de apresentar a documentação referente à sua movimentação financeira à autoridade fiscal, no curso de regular procedimento administrativo de fiscalização, sempre que julgado necessário, decorre da Lei, consoante o art.195, da Lei nº 4.502/1964, e art.19, do Decreto nº 6.759/2009, **e, especificamente, no caso do procedimento especial de fiscalização a que foi submetido o sujeito passivo,** o inciso V, do artigo 6º da IN RFB nº 1.169/2011.

- Lei nº 4.502/1964

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

- Decreto nº 6.759/2009

Art. 19. As pessoas físicas ou jurídicas exibirão aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, sempre que exigidos, as mercadorias, livros das escritas fiscal e geral, documentos mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, e todos os documentos, em uso ou já arquivados, que forem julgados necessários à fiscalização, e lhes franquearão os seus estabelecimentos, depósitos e dependências, bem assim veículos, cofres e outros móveis, a qualquer hora do dia, ou da noite, se à noite os estabelecimentos estiverem funcionando (Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 94 e parágrafo único; e Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34). (grifei)

- IN RFB nº 1.169/2011

Art. 6º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo procedimento especial de que trata esta Instrução Normativa poderá adotar as seguintes providências, dentre outras que considerar indispensáveis, nos termos da legislação em vigor:

[...]

V - solicitar a movimentação financeira do importador, exportador, ou outro interveniente da operação e, se necessário, emitir a correspondente Requisição de Informação sobre a Movimentação Financeira (RMF); e(grifei)

Vale ainda destacar que o art. 388 do Código de Processo Civil, *in verbis*, refere-se à depoimento de partes sobre fatos em curso de processos judiciais, nas situações que enumera, **e não a apresentação de documentos em sede de processo de fiscalização**

administrativo, aos quais o sujeito passivo é obrigado por lei a apresentar, conforme já demonstrado anteriormente.

Art. 388. A parte não é obrigada a depor sobre fatos:

I - criminosos ou torpes que lhe forem imputados;

II - a cujo respeito, por estado ou profissão, deva guardar sigilo;

III - acerca dos quais não possa responder sem desonra própria, de seu cônjuge, de seu companheiro ou de parente em grau sucessível;

IV - que coloquem em perigo a vida do depoente ou das pessoas referidas no inciso III.

Parágrafo único. Esta disposição não se aplica às ações de estado e de família.

Diante do exposto, revelam-se completamente descabidas as alegações opostas pela impugnante para a não apresentação de documento, a qual foi regulamentemente intimada a fazê-lo, de sigilo bancário e do direito a não se auto incriminar. (grifos nossos)

Manutenida a autuação, a Recorrente interpõe recurso voluntário apoiado sob os mesmos motivos postos em impugnação, sendo eles: **(i)** da necessidade de nulidade da autuação por violação ao direito ao contraditório e à ampla defesa, visto que não cumprido pela fiscalização o seu ônus probante, de acordo com o art. 9º do Decreto nº 70.235/72; **(ii)** a ausência de embargo à fiscalização, já que inexistente previsão legal para a entrega pela Recorrente de seus dados/informações bancárias e, ainda, porque cabia à autoridade fiscal buscar as informações necessárias junto às instituições financeiras, com amparo na Lei Complementar nº 105/2001; e, **(iii)** que houve inobservância dos princípios da legalidade e da motivação, quando do lançamento.

Passo a apreciar cada argumento da Recorrente.

Da validade do auto de infração.

A primeira narrativa da Recorrente compreende a suposta ausência de provas pela fiscalização a validar a penalidade imposta e, de conseguinte, exercer o seu direito ao contraditório e a ampla defesa.

Para tanto aduz:

No entanto, necessário se faz demonstrar que o fisco ao confeccionar o auto de infração impugnado, não anexou qualquer documento que comprove a infração apontada.

Ora, em nenhum momento foram anexadas as supostas intimações que não foram respondidas. Tal fato dificulta sobremaneira, o exercício do contraditório por parte da requerente.

Como é cediço, a ausência dos documentos comprobatórios impede a análise dos fatos que deram origem à exação.

Desta forma, resta inegavelmente prejudicado o direito ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.

Neste passo, estabelece o art. 9º. do Decreto n. 70.235 de 06.03.1975, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

Sem arrastar a discussão, entendo que não assiste razão a Recorrente.

Como bem apontado na decisão recorrida, à fiscalização teve o cuidado de anexar todas as intimações expedidas contra a Recorrente, como ainda, as respostas e os documentos por ela apresentados.

Dessa forma, não há que se falar em irregularidades na lavratura do auto de infração, até porque, como dito, os requisitos necessários de legitimidade foram atendidos, de acordo com o Decreto nº 70.235/72 que rege os processos administrativos, a seguir reproduzidos:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Ademais, examinando todas as peças apresentadas pela Recorrente não observo qualquer dificuldade encontrada por ela em identificar a infração cometida, já que as suas razões recursais recaem sobre justificativas que envolve a impossibilidade de entrega dos documentos solicitados nas intimações por amor ao seu direito à privacidade e inviabilidade de produção de provas contra si.

A confirmar reproduz-se trecho da peça recursal que é semelhante à impugnação (e-fls. 326 e 392):

Destarte, não pode a autoridade administrativa aplicar qualquer sanção ao acusado por não ter o mesmo prestado as informações que lhe foram requeridas e que tinham por finalidade incriminá-lo, uma vez que tal ato decorre de um direito do contribuinte de não ser obrigado a produzir provas contra ele mesmo.

Assim sendo, o contribuinte não é obrigado a prestar nenhuma informação a respeito de extratos e contas bancárias. O que a lei fez foi autorizar que os Bancos fornecessem essas informações às autoridades administrativas sem a necessidade de decisão judicial. A tese usada pelo Ministro Fachin é de que isso não passa de uma transferência de informações entre duas entidades.

Hoc modo, a peticionante não é obrigada a ceder informações sobre contratos e/ou valores advindos destes, e-mails ou quaisquer trocas de comunicação com seus clientes,

parceiros e fornecedores, sem previa autorização destes ou obedecendo os efeitos de decisão judicial, sob pena de violar o sigilo de dados, e com isso, se sujeitar a responsabilidade civil por prática de um ato ilícito.

Veja claramente, e reitero, não pode a Recorrente sugerir máculas na autuação, porque a mesma identificou a motivação da sanção imposta, tanto que a defesa justifica a não entrega dos documentos requeridos pela fiscalização.

Portanto, legítima a autuação, o presente pleito da Recorrente deve ser rejeitado.

Das formalidades para a “quebra” do sigilo -

(LC nº 105/2001 e Decreto nº 3.724/2001).

Superado o argumento de nulidade, adentro ao mérito da autuação.

No caso em tela, a Recorrente argumenta:

Consoante pode-se verificar a peticionante teve contra si lavrado auto de infração por supostamente ter embarçado a fiscalização, uma vez que não apresentou no momento solicitado pelo fisco os extratos das contas bancária da sede da empresa no Rio Grande do Sul.

Em razão disto, na impugnação ao Auto de Infração defendeu cabalmente não haver em momento algum a intenção de embarçar a fiscalização aduaneira, pelo contrário, apenas defendeu a peticionante o seu direito ao sigilo bancário.

.....
Ocorre que foi promulgada a Lei Complementar nº 105 de 10 de janeiro de 2001, a qual criou a possibilidade de quebra do sigilo bancário do contribuinte pelas autoridades e agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sem prévia autorização do Poder Judiciário.

Segundo o art. 6º da citada Lei Complementar, desde que haja processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, a autoridade administrativa e os agentes fiscais tributários poderão solicitar informações referentes ao contribuinte, constante dos documentos, livros e registros das instituições financeiras, inclusive sobre contas de depósito e aplicações financeiras do contribuinte.

O artigo é claro ao determinar que a autoridade administrativa pode solicitar informações referentes ao contribuinte, ou seja, a lei autorizou a solicitação sem decisão judicial, destas informações às Instituições Financeiras E NÃO AO CONTRIBUINTE.

Face ao exposto, não há que se falar em desembaraço a fiscalização no caso em tela quanto a negativa de apresentação dos extratos da matriz, uma vez que inexistente previsão legal expressa determinando que o contribuinte deve entregar os seus extratos bancários a fiscalização quando solicitado, caso contrário, representaria afronta ao direito constitucional do administrado de inviolabilidade do sigilo de dados (art. 5º, XII), correlato ao direito fundamental à privacidade.

O que prevê a lei complementar na realidade é que o fisco encontra-se autorizado a solicitar os extratos às instituições bancárias, sem a necessidade de previa autorização judicial, portanto, eventual negativa de apresentação de tais documentos não deve ser considerada como embarço a fiscalização.

De forma clara e objetiva, conclui-se que para esquivar-se da penalidade, a Recorrente transfere à fiscalização o ônus de buscar junto às instituições financeiras as informações necessárias sobre o contribuinte, nos casos em que este não as apresenta fundada em ausência de lei que o obrigue a tal encargo.

Para tanto, faz citação da Lei Complementar nº 105/2001 que autoriza os agentes fiscais, *in casu* a autoridade fiscal da União Federal, a obter, sem autorização judicial, informações financeiras sobre os contribuintes. Replica-se:

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. (Regulamento)

De fato, o Excelso STF mediante o RE nº 601.314 julgado na sistemática dos recursos repetitivos, afasta a inconstitucionalidade do dispositivo supra transcrito, especialmente dada à subjetividade do direito à privacidade prelecionada na Carta Magna, indo ao encontro, inclusive, com o art. 145 do mesmo Diploma:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

§ 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.

Acontece que, para que a autoridade fiscal possa exercer o seu direito de acesso a documentos sigilosos do contribuinte através das instituições financeiras, faz-se necessário o cumprimento de certos requisitos formais, que não se restringem a mera existência de processo ou procedimento fiscal, como apontado pela Recorrente.

Além da abertura de procedimento fiscal, a “quebra” deve ser indispensável aos trabalhos da autoridade fiscal, desde que a justificativa esteja enquadrada em uma das hipóteses do art. 3º do Decreto nº 3.724/2001, a seguir reproduzido:

Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

I-subavaliação de valores de operação, inclusive de comércio exterior, de aquisição ou alienação de bens ou direitos, tendo por base os correspondentes valores de mercado;

II-obtenção de empréstimos de pessoas jurídicas não financeiras ou de pessoas físicas, quando o sujeito passivo deixar de comprovar o efetivo recebimento dos recursos;

III - prática de qualquer operação com pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em país com tributação favorecida ou beneficiária de regime fiscal de que tratam os arts. 24 e art. 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

IV-omissão de rendimentos ou ganhos líquidos, decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa ou variável;

V-realização de gastos ou investimentos em valor superior à renda disponível;

VI-remessa, a qualquer título, para o exterior, por intermédio de conta de não residente, de valores incompatíveis com as disponibilidades declaradas;

VII-previstas no art. 33 da Lei nº9.430, de 1996;

VIII-pessoa jurídica enquadrada, no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), nas seguintes situações cadastrais:

a) cancelada;

b) inapta, nos casos previstos no art. 81 da Lei nº9.430, de 1996;

IX-pessoa física sem inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou com inscrição cancelada;

X-negativa, pelo titular de direito da conta, da titularidade de fato ou da responsabilidade pela movimentação financeira;

XI-presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato; e (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

XII - intercâmbio de informações, com fundamento em tratados, acordos ou convênios internacionais, para fins de arrecadação e fiscalização de tributos. (Incluído pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

Como se não bastasse, é fundamental a prévia intimação do contribuinte a apresentar os documentos e, quedando inerte, a autoridade fiscal expedirá a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, consoante exigência expressa no art. 4º da mesma norma:

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o TDPF. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

Dispõe o §5º, *in verbis*:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB serão executados por ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e terão início mediante expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF, conforme procedimento a ser estabelecido em ato do Secretário da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

[omissis]

§5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, 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. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

Ora, a intimação preliminar do contribuinte busca resguardar princípios basilares do Direito, como da ampla defesa e do contraditório, da legalidade e motivação dos atos administrativos. Até porque como já mencionado, à Portaria RFB nº 1687/2014 (atual Portaria RFB nº 6.478/2017²), ao dispor sobre as normas relativas aos procedimentos fiscais atrelados ao controle aduaneiro, vem através do art. 3º trazer as modalidades, sendo um deles o de diligência que tem o cunho de colher dados e documentos para a instrução processual.

Nesse sentido calha transcrever a obrigação da fiscalização de exigir do contribuinte documentos necessários ao controle aduaneiro-tributário e a obrigação deste de entregá-los, consoante disposto no Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro):

Art.18.O importador, o exportador ou o adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem têm a obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que estão submetidos, e de apresentá-los à fiscalização aduaneira quando exigidos (Lei nº 10.833, de 2003, art. 70, caput):

§1ºOs documentos de que trata o caput compreendem os documentos de instrução das declarações aduaneiras, a correspondência comercial, incluídos os documentos de negociação e cotação de preços, os instrumentos de contrato comercial, financeiro e cambial, de transporte e seguro das mercadorias, os registros contábeis e os correspondentes documentos fiscais, bem como outros que a Secretaria da Receita Federal do Brasil venha a exigir em ato normativo (Lei nº10.833, de 2003, art. 70, §1º).

Art.19.As pessoas físicas ou jurídicas exibirão aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, sempre que exigidos, as mercadorias, livros das escritas fiscal e geral, documentos mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, e todos os documentos, em uso ou já arquivados, que forem julgados necessários à fiscalização, e lhes franquearão os seus estabelecimentos, depósitos e dependências, bem assim veículos, cofres e outros móveis, a qualquer hora do dia, ou da noite, se à noite os estabelecimentos estiverem funcionando (Lei nº4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 94 e parágrafo único; e Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34).

Dessarte, a diligência e intimações para a divulgação de documentos pelo contribuinte são precípuas da fiscalização.

Por derradeiro, percebe-se a autoridade fiscal alcançará as informações sobre o contribuinte junto aos bancos é necessário: a) a instauração de procedimento fiscal ou de processo administrativo, b) que a necessidade de “quebra” esteja justificada dentre as hipóteses do art. art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 e, por fim, c) a expedição de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira.

Nessa perspectiva, em vão o argumento da Recorrente nos contornos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, visto que essencial o cumprimento prévio de formalidades à luz

² Art. 3º Para fins do disposto nesta Portaria, entende-se por procedimento fiscal:

II - de diligência, ações que tenham por objeto a coleta de informações ou outros elementos requeridos pelo sujeito passivo ou de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual, e que possam resultar em constituição de crédito tributário ou aplicação de sanções administrativas por não atendimento à intimação no curso do procedimento de diligência efetuada por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Parágrafo único. O procedimento fiscal poderá implicar a lavratura de auto de infração, notificação de lançamento, despacho decisório de indeferimento de crédito ou não homologação de compensação ou a apreensão de documentos, materiais, livros e assemelhados, inclusive em meio digital.

das normas legais mencionados e, porquanto atendidos os princípios da motivação e legalidade do ato administrativo.

Da ocorrência do embargo. Manutenção da multa.

Exaustivamente provado, antes de qualquer informação pela autoridade fiscal em contato com as instituições financeiras, será o contribuinte intimado e a ele oportunizado a entrega de informações e documentos atinentes às suas movimentações bancárias, consoante disposto no Decreto nº 6.759/2009.

Omisso o contribuinte, este se sujeita à sanção em razão de embargo à fiscalização, *in verbis*:

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas:(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

[omissis]

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais):(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

[omissis]

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embargar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;

Conclui-se do referido dispositivo que a penalidade comporta três espécies de ação pelo sujeito passivo, seja ela omissiva ou comissiva, a saber, **(i)** embargar; **(ii)** dificultar; ou **(iii)** impedir ação, inclusive nos casos de ausência de resposta à intimação.

Ou seja, a referida sanção abarca circunstâncias em que há inércia, impedimento, inexistência ou atraso pelo sujeito passivo a qualquer requerimento pela autoridade, com intuito de obstaculizar a atuação da autoridade aduaneira/fiscal.

No caso em tela, a Recorrente mesmo intimada em quatro oportunidades para apresentar os extratos bancários da matriz inscrita no CNPJ nº 04.028.968/0001-87, atinentes aos períodos de 01/01/2015 a 15/04/2016, furtou-se de seu ônus, trazendo, apenas os referidos documentos relativos à sua filial 002 (CNPJ nº 04.028.968/0002-68), inclusive sob o argumento de não estar legalmente obrigada a produzir provas contra si.

Dessa forma, inequívoco o embargo à fiscalização dada à intenção de dificultar, até mesmo de impedir ação pela autoridade fiscal com a deliberada negativa de entrega dos documentos bancários pela Recorrente.

Nesse sentido, irreparável a decisão recorrida.

Conclusão.

Ao que fora exaustivamente dito, nego provimento ao recurso voluntário para manter a multa de R\$ 5.000,00 relativa ao embarço à fiscalização.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa.