



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11516.003632/2010-11
Recurso n° 002.540 Voluntário
Acórdão n° 2302-002.540 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE LACTICÍNIOS FORTUNA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

INFORMAÇÕES ECONÔMICAS DO SUJEITO PASSIVO. QUEBRA DO SIGILO FISCAL. INOCORRÊNCIA.

O fornecimento de extratos bancários diretamente pela empresa à Fiscalização, em atendimento a Intimação Fiscal para Apresentação de Documentos regularmente formalizada, não constitui hipótese de quebra de sigilo fiscal eis que fornecida espontaneamente pelo sujeito passivo, e não pela instituição financeira onde a empresa realiza suas operações bancárias.

EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO. LEI Nº 10.256/2001.

A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial destinada à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho é de 2% e 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, respectivamente, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Possuindo a lei presunção *iuris tantum* de constitucionalidade, não tendo sido as normas tributárias inscritas na Lei nº 10.256/2001 abraçadas expressamente pelo Pretório Excelso na declaração de inconstitucionalidade aviada no RE 363.852/MG, conclui-se que as contribuições sociais em foco permanecem sendo devidas pelas empresas a contar da vigência da Lei nº 10.256/2001, sem qualquer solução de continuidade.

EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO DO ADQUIRENTE.

O adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogados nas obrigações Do empregador rural pessoa física e do segurado especial pelo

cumprimento das obrigações fixadas no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Possuindo a lei presunção *iuris tantum* de constitucionalidade, não tendo sido as normas tributárias inscritas na Lei nº 10.256/2001 abraçadas expressamente pelo Pretório Excelso na declaração de inconstitucionalidade aviada no RE 363.852/MG, conclui-se que as contribuições sociais em foco permanecem sendo devidas pelas empresas a contar da vigência da Lei nº 10.256/2001, sem qualquer solução de continuidade.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO. SUB-ROGAÇÃO.

É devida a contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea 'a' do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, à alíquota de 0,2% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção são devidas pelo produtor rural, sendo a atribuída à empresa adquirente, consumidora, consignatária ou à cooperativa, a responsabilidade pelo desconto e recolhimento, na condição de sub-rogada nas obrigações do empregador rural pessoa física e do segurado especial.

Possuindo a lei presunção *iuris tantum* de constitucionalidade, não tendo sido as normas tributárias que regem a contribuição para o SENAR abraçadas expressamente pelo Pretório Excelso na declaração de inconstitucionalidade aviada no RE 363.852/MG, conclui-se que a contribuição social em foco permanece sendo devida pelas empresas a que se refere o art. 3º da lei nº 8.315/91, sem qualquer solução de continuidade.

DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE. AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO.

A constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, de que a contabilidade não registra o movimento real das remunerações dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, é motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a apuração, por aferição indireta, das contribuições previdenciárias efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A Conselheira Juliana Campos de Carvalho Cruz divergiu e apresentará Declaração de Voto, por entender que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 448/2008 (artigo 35 da Lei nº 8.212/91 c/c com o artigo 61 da Lei nº 9.430/96).

Liège Lacroix Thomasi – Presidente Substituta.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Leo Meirelles do Amaral, André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

Data da lavratura do AIOP: 18/11/2010.

Data da Ciência do AIOP: 18/11/2010.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela DRJ em Juiz de Fora/MG que julgou improcedente a impugnação oferecida pelo sujeito passivo do crédito tributário lançado por intermédio do Auto de Infração nº 37.278.054-7, consistente em contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa, destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a comercialização de produção rural adquirida de produtor rural pessoa física, por sub-rogação legal, e sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados contribuintes individuais – transportadores autônomos coletadores de leite -, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 77/82.

A fiscalização constatou que a contabilidade da empresa não registrava o movimento financeiro real, deixando de contabilizar contas bancárias do Banco do Brasil e do SICOOB – Cooperativa de Crédito do Vale, assim como a maior parte dos insumos consumidos e a maior parte das vendas realizadas. Também não foram contabilizados os segurados contribuintes individuais – transportadores autônomos coletadores de leite, os quais não foram, igualmente, declarados em GFIP, tampouco registrados nas folhas de pagamento respectivas.

Por tais razões, a Fiscalização desconsiderou a contabilidade da empresa, com fulcro no art. 33 da Lei nº 8.212/91, e apurou a base de cálculo por aferição indireta com base nos extratos bancários e nas planilhas de coleta diária de leite, ambos fornecidos pela empresa.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 86/94.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 09-38.983 – 5ª Turma da DRJ/JFA, a fls. 1362/1368, julgando procedente o lançamento, e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 01/03/2012, conforme Termo de Intimação e Aviso de Recebimento a fls. 1370 e 1371, respectivamente.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 1372/1397, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:

- Que a fiscalização da receita federal desconsiderou a contabilidade da empresa, passando a identificar os fatos geradores presumidos a partir da movimentação bancária ilegalmente obtida, ligada a presunções de ordem pessoal não autorizadas em lei;
- Incompetência do art. 6º da LC nº 105/2001 para relativizar ou alterar princípio constitucional;
- Inexistência de motivação e do fato imponível para a desconsideração da contabilidade da empresa;
- Ausência de processo regular de arbitramento, anterior ao lançamento, com o obrigatório contraditório, visto que os dois procedimentos que deveriam ser independentes foram efetuados conjuntamente, suprimindo assim o contraditório no primeiro procedimento;
- Inexistência de especificação no fundamento legal para a desconsideração da contabilidade da empresa, configurando cerceamento de defesa;
- Impossibilidade de exigência da contribuição incidente sobre a comercialização de produto rural (leite *in natura*) com o produtor rural pessoa física, devido sua inconstitucionalidade declarada pelo STF.

Ao fim, requer o cancelamento da exigência fiscal.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 01/03/2012. Havendo sido o recurso voluntário protocolizado no dia 02 de abril do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

1.2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO

Alega o Recorrente, exclusivamente em sede de Recurso Voluntário, a inexistência de motivação e do fato impositivo para a desconsideração da contabilidade da empresa.

Aponta também a ausência de processo regular de arbitramento, anterior ao lançamento, com o obrigatório contraditório, visto que os dois procedimentos que deveriam ser independentes foram efetuados conjuntamente, suprimindo assim o contraditório no primeiro procedimento.

Alega nesta fase recursal a inexistência de especificação no fundamento legal para a desconsideração da contabilidade da empresa, configurando cerceamento de defesa.

Ainda em sede de Recurso Voluntário, a empresa defende a impossibilidade de exigência da contribuição incidente sobre a comercialização de produto rural (leite *in natura*) com o produtor rural pessoa física, devido sua inconstitucionalidade declarada pelo STF.

Tais alegações, todavia, não poderão ser objeto de deliberação por esta Corte Administrativa eis que as matérias nelas aventadas não foram oferecidas à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, não integrando, por tal motivo, a decisão ora guerreada.

Com efeito, compulsando a Peça Impugnatória ao Auto de Infração em julgamento, verificamos que as alegações acima postadas inovam o Processo Administrativo Fiscal ora em apreciação. Tais matérias não foram abordadas pelo Impugnante em sede de defesa administrativa em face do lançamento tributário que ora se discute.

Os alicerces do Processo Administrativo Fiscal encontram-se fincados no Decreto nº 70.235/72, cujo art. 16, III estipula que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possui. Em plena sintonia com tal preceito normativo processual, o art. 17 dispõe de forma hialina que a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante será considerada legalmente como não impugnada.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

As disposições inscritas no art. 17 do Dec. nº 70.235/72 espelham, no Processo Administrativo Fiscal, o princípio processual da impugnação específica retratado no art. 302 do Código de Processo Civil, assim redigido:

Código de Processo Civil

Art. 302. Cabe também ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial. Presumem-se verdadeiros os fatos não impugnados, salvo:

I - se não for admissível, a seu respeito, a confissão;

II - se a petição inicial não estiver acompanhada do instrumento público que a lei considerar da substância do ato;

III - se estiverem em contradição com a defesa, considerada em seu conjunto.

Parágrafo único. Esta regra, quanto ao ônus da impugnação especificada dos fatos, não se aplica ao advogado dativo, ao curador especial e ao órgão do Ministério Público.

Deflui da normatividade jurídica inserida pelos comandos insculpidos no Decreto nº 70.235/72 e no Código de Processo Civil, na interpretação conjunta autorizada pelo art. 108 do CTN, que o impugnante carrega como fardo processual o ônus da impugnação específica, a ser levada a efeito no momento processual apropriado, *in casu*, no prazo de defesa assinalado expressamente no Auto de Infração, observadas as condições de contorno assentadas no relatório intitulado IPC – Instruções para o Contribuinte.

Nessa perspectiva, a matéria específica não expressamente impugnada em sede de defesa administrativa será considerada como verdadeira, precluindo processualmente a oportunidade de impugnação ulterior, não podendo ser alegada em grau de recurso.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam com as normas perfiladas no art. 473 do CPC, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, a qual exclui das partes a faculdade discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito já se operou a preclusão.

De outro eito, cumpre esclarecer, eis que pertinente, que o Recurso Voluntário consubstancia-se num instituto processual a ser manejado para expressar, no curso do processo, a inconformidade do sucumbente em face de decisão proferida pelo órgão julgador *a quo* que lhe tenha sido desfavorável, buscando reformá-la. Não exige o dispêndio de

energias intelectuais no exame da legislação em abstrato a conclusão de que o recurso pressupõe a existência de uma decisão precedente, dimanada por um órgão julgador postado em posição processual hierarquicamente inferior, a qual tenha se decidido, em relação a determinada questão do lançamento, de maneira que não contemple os interesses do Recorrente.

Não se mostra despiciendo frisar que o efeito devolutivo do recurso não implica a revisão integral do lançamento à instância revisora, mas, tão somente, a devolução da decisão proferida pelo órgão *a quo*, a qual será revisada pelo Colegiado *ad quem*.

Assim, não havendo a decisão vergastada se manifestado sob determinada questão do lançamento, eis que não expressamente impugnada pelo sujeito passivo, não há que se falar em reforma do julgado em relação a tal questão, eis que a respeito dela nada consta no acórdão hostilizado. É gravitar em torno do nada.

Nesse contexto, à luz do que emana, com extrema clareza, do Direito Positivo, permeado pelos princípios processuais da eventualidade, da impugnação específica e da preclusão, que todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

Além disso, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, as matérias não expressamente contestadas pelo impugnante em sede de defesa ao lançamento tributário são juridicamente consideradas como não impugnadas, não se instaurando qualquer litígio em relação a elas, sendo processualmente inaceitável que o Recorrente as resgate das cinzas para inaugurar, em segunda instância, um novo *front* de inconformismo em face do lançamento que se opera.

O conhecimento de questões inovadoras, não levadas antes ao conhecimento do Órgão Julgador Primário, representaria, por parte desta Corte, negativa de vigência ao preceito insculpido no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, provimento este que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Por tais razões, as matérias abordadas nos primeiros parágrafos deste tópico, além de outras dispersas no instrumento de Recurso Voluntário, mas não contestadas em sede de impugnação ao lançamento, não poderão ser conhecidas por este Colegiado em virtude da preclusão.

Assim, presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço parcialmente.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª

Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que, em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

2.1. DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Alega o Recorrente que a fiscalização da receita federal desconsiderou a contabilidade da empresa, passando a identificar os fatos geradores presumidos a partir da movimentação bancária ilegalmente obtida, ligada a presunções de ordem pessoal não autorizadas em lei;

Sem razão.

No Direito brasileiro, o sigilo bancário corresponde à obrigação imposta às instituições financeiras de conservar em sigilo, em relação a terceiros, as operações ativas e passivas realizadas por seus clientes e correntistas, assim como os serviços a eles prestados, cujo conhecimento detém em razão de sua atividade empresarial, nos termos do art. 1º da Lei Complementar nº 105/2001, configurando infração penal a sua quebra injustificada (art. 38, *caput* e §7º da Lei nº 4.595/64 e artigos 1º e 10 da Lei Complementar nº 105/2001).

Autores de nomeada acentuam que “ o sigilo bancário configura-se num concreto dever de conduta de conteúdo negativo, por parte das instituições financeiras, consistente na abstenção de revelar a terceiros fatos captados por ela no exercício de sua peculiar atividade empresarial” (COVELLO, Sergio Carlos. **O sigilo bancário**. São Paulo: Editora Universitária de Direito, 2001, p.89).

O sigilo bancário, no Brasil, tem sido enquadrado como expressão do direito constitucional à intimidade e à vida privada, na expressão do inciso X do art. 5º da *lex Excelsior*.

Constituição Federal de 1988

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação;

De fato, a partir da publicação da Constituição Federal de 1988, parcela amplamente majoritária da doutrina, com reflexo na jurisprudência dos nossos Tribunais, especialmente o Supremo Tribunal Federal, passou a fazer um silogismo automático do

instituto do sigilo bancário com as previsões constitucionais de resguardo da intimidade e da vida privada.

Parcela ínfima da doutrina, todavia, buscou vincular o sigilo bancário ao sigilo de dados previsto no inciso XII do mesmo art. 5º da Carta de 1988, advogando a tese de que a quebra do sigilo bancaria deveria sujeitar-se à chamada reserva de jurisdição prevista naquele dispositivo. Contudo, tal corrente doutrinária foi perdendo a pequena força que possuía *ab initio* à medida que os Tribunais Superiores foram sedimentando sua jurisprudência no sentido de que o bem jurídico tutelado pela proteção aviada no inciso XII acima citado restringe-se à comunicação dos dados e não ao conteúdo dos dados *de per se* considerados.

Portanto, tem-se que o preceito proibitivo circunscreve-se à intervenção de terceiro na ação comunicativa de dados e não ao teor dos dados de alguma forma armazenados.

Tal compreensão não se conflita com o entendimento esposado pelo ex Ministro Nelson Jobim, que exortou em interpretação autêntica, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 219.780/PE, Relator Min. Carlos Velloso, DJ de 10/09/1999, com a autoridade de quem participou da Assembleia Nacional Constituinte, relativamente ao inciso XII do art. 5º da Constituição Federal:

“(...) se tivesse alguém naquele momento em que discutia o tema buscado a discussão legislativa à época da Assembleia Nacional Constituinte, (...) se disse lá muito claramente o que se estava protegendo. Estava-se protegendo a comunicação, o ato comunicacional é que se protegia e não o resultado do ato comunicacional. O que era absolutamente proibido e é absolutamente proibido pelo inciso XII, nem mesmo por autorização judicial, é a quebra da comunicação por correspondência, é a quebra da comunicação telegráfica, é a quebra da comunicação de dados, mas não está se protegendo o dado, ou seja, o resultado da comunicação. O que se veda é que alguém intercepte a correspondência, é que alguém intercepte a comunicação telegráfica, é que alguém intercepte a comunicação de dados. Mas o texto constitucional autorizou a interceptação de uma delas só, que é a interceptação telefônica. Esta foi autorizada. Por que não autorizou as outras? Por uma razão muito simples e muito clara à época em que discutia o texto em 1988. É porque das quatro comunicações a telefônica é a única que não deixa vestígios, em que o resultado da comunicação desaparece instantaneamente, porque não fica registro. Da comunicação por correspondência fica a correspondência, da comunicação por telegrafo fica o telegrama, da comunicação de dados ficam os dados, da comunicação telefônica não fica nada, só fica o registro de que Nelson ligou para Everardo e conversou com ele durante três minutos, mas do conteúdo da comunicação telefônica não fica registro. É por isso, exclusivamente por isso que o texto constitucional autoriza e única e exclusivamente a interceptação da comunicação telefônica autorizada pelo juiz. Única e exclusivamente isto. O resto não há o que mais interceptar-se porque há o registro, remanesce o seu resultado, que é a correspondência, o telegrama e o dado”.

Deflui do exposto que o preceito inserto no inciso XII do art. 5º da Lei Maior não trata de “*sigilo de dados*”, mas, sim, de “*sigilo das comunicações de dados*”, o qual não se confunde com o sigilo bancário, garantia constitucional conexas ao direito à intimidade e à vida privada e proveniente da liberdade de ocultar informações, encontrando respaldo constitucional no inciso X do art. 5º da CF/88.

Provimento recorrente nos julgados das Cortes Constitucionais é o de que o direito à privacidade encontra seu limite no ponto exato onde começa o legítimo interesse público.

Sublinhe-se que a construção de uma sociedade livre, justa e solidária constitui um dos objetivos fundamentais do Estado Brasileiro, tendo este como um dos seus pilares a dignidade da pessoa humana, devendo, pois, congregando todos os esforços visando à erradicação da pobreza e da marginalização, ao desenvolvimento nacional e a promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

“O Estado tem não apenas o dever de se abster de praticar atos que atentem contra a dignidade humana, como também o de promover esta dignidade através de condutas ativas, garantindo o mínimo existencial para cada ser humano em seu território. O homem tem a sua dignidade aviltada não apenas quando se vê privado de alguma das suas liberdades fundamentais, como também quando não tem acesso à alimentação, educação básica, saúde, moradia, etc.” (SARMENTO, Daniel. A Ponderação de Interesses na Constituição Federal. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2000, pag.71)

Nesse papel de garantidor do bem estar social e fomentador do desenvolvimento nacional, assume extrema relevância para o Estado o princípio da capacidade contributiva do contribuinte, o qual, diante da questão do sigilo bancário do direito, conduz a uma colisão entre princípios, em que o segundo deve ceder diante do primeiro, com base na prevalência do interesse público sobre o privado.

Com efeito, se o Ordenamento Jurídico negar efetividade ao princípio da capacidade contributiva estampado no §1º do art. 145 da Epístola Constitucional, culminará por municiar mecanismos à parcela mais rica da população para proceder à indesejável e ilegal subtração dos recursos financeiros ao financiamento do Estado, os quais se destinariam à consolidação dos fundamentos e realização dos objetivos assentados nos artigos 1º e 3º da Lei Soberana.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I - a soberania;

II - a cidadania;

III - a dignidade da pessoa humana;

IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

V - o pluralismo político.

Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta

Constituição.

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Na visão de Canotilho, "*A segurança existencial do Estado é um bem legitimador de importantes restrições aos direitos fundamentais, que pode conduzir à flexibilização do exercício de certos direitos fundamentais, em louvor à ordem constitucional democrática*". (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. Direito Constitucional. Coimbra: ed. Almedina, 1992, pag. 633)

A doutrina do mestre lusitano não destoa do escólio de Norberto Bobbio (*in* A Era dos Direitos. Rio de Janeiro, ed. Campus, 1992, pag. 2040) :

“Dois direitos fundamentais, mas antinômicos, não podem ter, um e outro, um fundamento absoluto, ou seja, um fundamento que torne um direito e o seu oposto, ambos, inquestionáveis e irresistíveis. Aliás, historicamente, a ilusão do fundamento absoluto de alguns direitos estabelecidos foi um obstáculo à introdução de novos direitos... O fundamento absoluto não é apenas uma ilusão; em alguns casos, é também um pretexto para defender posições conservadoras...”

Enfim, o dever de pagar tributos surge com a própria noção moderna de cidadania e se identifica com a concepção principiológica de Estado Democrático de Direito. De outro eito, a cidadania é informada pela ideia de solidariedade que ampara os direitos fundamentais e os sociais, os quais são usufruídos solidariamente eis que mantidos por deveres de solidariedade, dentre os quais o de pagar tributos.

Visando a brindar máxima efetividade aos objetivos do Estado Brasileiro, o Congresso Nacional editou a Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, versando sobre sigilo bancário e instituindo um conjunto de medidas destinadas ao enrijecimento da fiscalização tributária, fornecendo-lhe instrumentos de combate à sonegação e evasão fiscal.

Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001.

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

§1º São consideradas instituições financeiras, para os efeitos desta Lei Complementar:

I – os bancos de qualquer espécie;

II – distribuidoras de valores mobiliários;

III – corretoras de câmbio e de valores mobiliários;

- IV – sociedades de crédito, financiamento e investimentos;*
- V – sociedades de crédito imobiliário;*
- VI – administradoras de cartões de crédito;*
- VII – sociedades de arrendamento mercantil;*
- VIII – administradoras de mercado de balcão organizado;*
- IX – cooperativas de crédito;*
- X – associações de poupança e empréstimo;*
- XI – bolsas de valores e de mercadorias e futuros;*
- XII – entidades de liquidação e compensação;*
- XIII – outras sociedades que, em razão da natureza de suas operações, assim venham a ser consideradas pelo Conselho Monetário Nacional.*

(...)

§3º Não constitui violação do dever de sigilo:

(...)

V – a revelação de informações sigilosas com o consentimento expresso dos interessados; (grifos nossos)

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

§4º A quebra de sigilo poderá ser decretada, quando necessária para apuração de ocorrência de qualquer ilícito, em qualquer fase do inquérito ou do processo judicial, e especialmente nos seguintes crimes:

I – de terrorismo;

II – de tráfico ilícito de substâncias entorpecentes ou drogas afins;

III – de contrabando ou tráfico de armas, munições ou material destinado a sua produção;

IV – de extorsão mediante sequestro;

V – contra o sistema financeiro nacional;

VI – contra a Administração Pública;

VII – contra a ordem tributária e a previdência social;

VIII – lavagem de dinheiro ou ocultação de bens, direitos e valores;

IX – praticado por organização criminosa.

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

§1º Consideram-se operações financeiras, para os efeitos deste artigo:

I – depósitos à vista e a prazo, inclusive em conta de poupança;

II – pagamentos efetuados em moeda corrente ou em cheques;

III – emissão de ordens de crédito ou documentos assemelhados;

IV – resgates em contas de depósitos à vista ou a prazo, inclusive de poupança;

- V – contratos de mútuo;*
- VI – descontos de duplicatas, notas promissórias e outros títulos de crédito;*
- VII – aquisições e vendas de títulos de renda fixa ou variável;*
- VIII – aplicações em fundos de investimentos;*
- IX – aquisições de moeda estrangeira;*
- X – conversões de moeda estrangeira em moeda nacional;*
- XI – transferências de moeda e outros valores para o exterior;*
- XII – operações com ouro, ativo financeiro;*
- XIII - operações com cartão de crédito;*
- XIV - operações de arrendamento mercantil; e*
- XV – quaisquer outras operações de natureza semelhante que venham a ser autorizadas pelo Banco Central do Brasil, Comissão de Valores Mobiliários ou outro órgão competente.*
- §2º As informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.*
- §3º Não se incluem entre as informações de que trata este artigo as operações financeiras efetuadas pelas administrações direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.*
- §4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.*
- §5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.*

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

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

Art. 11. O servidor público que utilizar ou viabilizar a utilização de qualquer informação obtida em decorrência da quebra de sigilo de que trata esta Lei Complementar responde pessoal e diretamente pelos danos decorrentes, sem prejuízo da

responsabilidade objetiva da entidade pública, quando comprovado que o servidor agiu de acordo com orientação oficial.

Deflui da dicção dos preceitos encartados no §3º do art. 1º e nos artigos 5º e 6º da LC nº 105/2001 que a prestação regular de informações à administração tributária, na forma desses dispositivos, não se configura violação ao dever de sigilo imposto às instituições financeiras, mas, tão somente, uma exceção ao manto de proteção da garantia do sigilo bancário, o qual, conforme já anteriormente abordado, não possui caráter absoluto, cedendo ao interesse público maior, em atenção ao princípio da ponderação dos interesses, sendo preservado por certo conteúdo nuclear mínimo da garantia constitucional ora flexibilizada, haja vista que o dever de sigilo passa a alcançar, igualmente, as autoridades e os agentes fiscais tributários, os quais não podem dele se descuidar, sob pena de responsabilidade pessoal e funcional, a teor do §5º do art. 5º, do Parágrafo Único do art. 6º e art. 11, todos do Pergaminho Legal em realce.

Não procede a todo ver a alegação de “*impossibilidade de utilização dos extratos bancários com base na Lei Complementar nº 105/2001*”.

A uma, porque a obtenção das informações nas quais se fundou o arbitramento não teve por fundamento os preceitos normativos fixados na Lei Complementar nº 105/2001, como assim quer fazer crer, equivocadamente, o Recorrente.

Os extratos bancários de onde foram extraídas as informações que forneceram esteio à apuração da base de cálculo por aferição indireta foram fornecidos espontaneamente pelo Recorrente, em atendimento aos Termos de Intimação Fiscal nº 02 e 03 a fls. 69/72, e não obtido diretamente das instituições bancárias.

A duas, porque não está presente no caso em exame, qualquer quebra de sigilo bancário.

O dever de sigilo bancário é da Instituição Financeira e não da empresa, inexistindo qualquer óbice no Ordenamento Jurídico Pátrio que vede o fornecimento de informações sigilosas da empresa para o Fisco.

O que as normas constitucional e legal visam a prevenir é a revelação, pelas instituições financeiras a terceiros, de informações sigilosas das pessoas físicas ou jurídicas relativas às suas operações ativas e passivas e sobre os serviços prestados, captados pelas referidas instituições no exercício de sua peculiar atividade empresarial. Tal circunstância não se encontra presente no caso em exame, não havendo que se falar em quebra de sigilo bancário.

A três, porque as informações obtidas pelos agentes fiscais não ultrapassaram as fronteiras da administração tributária, permanecendo cobertas pelo sigilo fiscal, em atenção ao §5º do art. 5º da Lei Complementar nº 105/2001 e art. 198 do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades. (Redação dada pela LC nº 104/2001)

§1º Excetua-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes: (Redação dada pela LC nº 104/2001)

I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça; (Incluído pela LC nº 104/2001)

II – solicitações de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, desde que seja comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa. (Incluído pela LC nº 104/2001)

§2º O intercâmbio de informação sigilosa, no âmbito da Administração Pública, será realizado mediante processo regularmente instaurado, e a entrega será feita pessoalmente à autoridade solicitante, mediante recibo, que formalize a transferência e assegure a preservação do sigilo. (Incluído pela LC nº 104/2001)

§3º Não é vedada a divulgação de informações relativas a:

I – representações fiscais para fins penais; (Incluído pela LC nº 104/2001)

II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública; (Incluído pela LC nº 104/2001)

III – parcelamento ou moratória. (Incluído pela LC nº 104/2001)

A quatro, porque o art. 33 da Lei nº 8.212/91 estabelece a prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos seus Auditores-Fiscais, de examinar a contabilidade das empresas, ficando estas obrigadas a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias e a prestar todos os esclarecimentos e informações formalmente solicitados, não tendo aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa 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, a teor do art. 195 do CTN.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009).

§1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009).

§2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial

relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009).

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009).

(...)

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

§6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Código Tributário Nacional - CTN

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.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

A cinco, porque mesmo que a obtenção de informações tivesse por amparo jurídico a Lei Complementar nº 105/2001, o que, conforme já demonstrado, não é o caso, o inciso V do §3º do art. 1º dessa lei estabelece que não constitui violação do dever de sigilo a revelação de informações sigilosas com o consentimento dos interessados. No caso em debate, a intimação para a apresentação dos extratos bancários foi dirigida, diretamente, ao Sr. Arlindo Alves de Oliveira, sócio administrador da empresa, que providenciou os extratos à Fiscalização, circunstância que denota o consentimento do interessado.

Ademais, a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º da Lei Complementar nº 105/2001 não constitui violação ao dever de sigilo, não havendo o Recorrente produzido qualquer prova, tampouco demonstração, de que tais condições de contorno tenham sido inobservadas pelo Fisco Federal.

Consoante previsão legal assentada no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, os agentes fiscais tributários da União 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.

No caso em exame, verifica-se que o exame dos extratos bancários do Recorrente deu-se durante o desenvolvimento de procedimento fiscal regular, formalizado mediante Mandado de Procedimento Fiscal, conforme identificação registrada no Termo de Início de Procedimento Fiscal fls.67/68, regularmente recepcionado pelo sujeito passivo.

Por outro lado, a indispensabilidade da medida restou demonstrada em razão da não contabilização da real movimentação financeira e de diversos outros fatos geradores de contribuições previdenciárias na contabilidade do sujeito passivo.

Adite-se que o fato de a empresa apresentar os Livros Contábeis com omissões em sua movimentação bancária representa infração objetiva às obrigações tributárias acessórias fixadas nos parágrafos 2º e 3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, e configura-se como motivo justo, bastante, suficiente e determinante para o lançamento de ofício, mediante aferição indireta da base de cálculo, revertendo em desfavor do sujeito passivo o ônus da prova em contrário, nos termos do permissivo legal encartado nos §§ 3º e 6º do art. 33 acima citado.

No vertente lançamento, ante a desconsideração da escrita fiscal pela Fiscalização, pelos justos motivos já abordados neste voto, outro caminho não se abriu aos agentes do Fisco que não a apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias ora lançadas por aferição indireta, a partir das informações extraídas dos documentos coletados na empresa ou por esta fornecidos, a saber, notas fiscais de produtor, livros de registro de entrada e saída de mercadoria, relação contendo o nome e os valores recebidos pelos transportadores de leite.

Registre-se que na oportunidade em que teve a empresa de contestar o lançamento que ora se opera, sua impugnação administrativa não ultrapassou a argumentação relativa ao lançamento com utilização de elementos presumidos, bem como a ocorrência de violação do sigilo fiscal, o qual conforme demonstrado, não ocorreu no presente caso, deixando de impugnar, especificamente, o mérito do lançamento, não produzindo as provas necessárias à elisão do lançamento tributário que ora se edifica.

Limitou-se a deduzir e contrapor alegações vazias, desprovidas de esteio em indício de prova material, apoiando-se única e exclusivamente na fugacidade e efemeridade das palavras, em eloquente exercício de retórica, tão somente, gravitando ao redor dos reais motivos ensejadores da presente autuação, não logrando assim desincumbir-se do encargo que lhe pesava e se lhe mostrava contrário.

Optou, a seu risco, por exortar asserções ao vento, as quais se mostraram insuficientes para elidir a imputação que lhe fora infligida pela fiscalização previdenciária.

Do exame de tudo o quanto nos autos consta, concluímos não demandar reparos a decisão de 1ª Instância.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva

Declaração de Voto

A Declaração de Voto a que aludem o dispositivo do Acórdão e a ata da sessão de julgamento não se houve por apresentada à Secretaria da 3ª Câmara/2ª SEJUL no prazo regimental de 15 (quinze) dias, devendo, em consequência, ser considerada como não formulada, em atenção aos preceitos inscritos nos parágrafos 7º e 8º do art. 63 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Regimento Interno do CARF

Art. 63. As decisões das turmas, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo relator, pelo redator designado e pelo presidente, e delas constarão o nome dos conselheiros presentes e os ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos.

(...)

§7º As declarações de voto somente integrarão o acórdão ou resolução quando entregues à secretaria da Câmara, em meio eletrônico, no prazo de 15 (quinze) dias do julgamento.

§8º Descumprido o prazo previsto no §7º, considera-se não formulada a declaração de voto.