



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.005532/2009-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-003.651 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2019
Recorrente RNT TRANSPORTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES)

Exercício: 2006

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Nesta presunção, os depósitos bancários sem origem comprovada são considerados de forma individualizada e independente, competindo ao contribuinte esclarecer se, eventualmente, correspondem ao mesmo recurso, ou se existe outra relação entre eles.

Eventuais erros de digitação de valores, perfeitamente identificáveis, não importarão na exclusão da matéria tributável da totalidade destes valores, mas, sim, da diferença indevidamente lançada.

ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. SUSPENSÃO DOS EFEITOS. HIPÓTESE

Quando as exigências de crédito tributário relativo a infrações apuradas no Simples tiverem dado origem à exclusão do sujeito passivo dessa forma de Pagamento simplificada, a exclusão do Simples e o lançamento de ofício de crédito tributário delas decorrente serão objeto de um único processo administrativo. Nesta situação específica, o recurso eventualmente interposto contra o mérito de qualquer um destes atos tem o condão de suspender os efeitos de ambos os atos; ante o vínculo de dependência.

SIGILO BANCÁRIO. ACESSO AS INFORMAÇÕES PELO FISCO. LEGITIMIDADE.

Os agentes do fisco podem ter acesso a informações sobre a movimentação financeira dos contribuintes sem que isso se constitua violação ao sigilo bancário, eis que se trata de exceção expressamente prevista em lei.

MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. REQUISICÃO ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. HIPÓTESE.

As informações referentes à movimentação bancária do contribuinte, podem ser obtidas pelo fisco junto às instituições financeiras, no âmbito de procedimento de fiscalização em curso, quando ocorrer embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fencimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou -atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (RMF). AUSÊNCIA DO RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO. .

Constando do relatório fiscal e demais peças dos autos que a RMF foi emitida por agente competente e nas situações previstas na legislação, de forma a possibilitar ao contribuinte aferir a legalidade do procedimento administrativo, não há que se falar em nulidade do procedimento, ainda que não conste dos autos um relatório circunstanciando a hipótese que determinou a emissão da

RMF - ARGUIÇÃO DE NULIDADE. CIÊNCIA DO TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDARIA APOS O PRAZO DE VALIDADE DO MPF.

Válida é a ciência do Termo de Sujeição Passiva, ainda que feita após o prazo de validade do MPF, pois este ato não se inclui dentre os procedimentos de fiscalização sujeito ao prazo previsto no MPF.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. Os depósitos em conta-corrente, cuja origem não seja comprovada, presumem-se receitas omitidas. Como bem ressaltado na decisão recorrida, a partir de 1º de janeiro de 1997, com a edição da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 42, a existência dos depósitos bancários cuja origem não seja comprovada, foi erigida à condição de presunção legal de omissão de receita.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA DE MORA. DISTINÇÃO.

O cenário de fundo da multa de ofício é o procedimento fiscal instaurado e cientificado ao Contribuinte. Nessa hipótese, se e quando o caso, a multa que se segue é a de ofício, assim regulada pelo art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996 (na espécie, pelo seu inciso I, quando fixada em 75% do que apurado como devido).

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. SÚMULA CARF N. 2.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF N. 04.

A utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros de mora decorre de disposição expressa em lei, não cabendo aos órgãos do Poder Executivo afastar sua aplicação.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF N. 108.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apresenta-se regular a incidência dos juros de mora sobre os valores de multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL, COFINS E PIS. Solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, estende-se no que couber, aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.

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

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Abel Nunes de Oliveira Neto Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Letícia Domingues Costa Braga e José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado). Ausente momentaneamente o conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues, substituído pelo conselheiro José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado).

Relatório

Trata-se o presente processo de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Florianópolis (SC) que julgou Procedente em Parte a impugnação administrativa apresentada pelo Contribuinte interposta contra a exclusão de ofício do Simples.

Dessa forma, por meio dos Autos de infração às folhas 293 - 369, foram exigidas da contribuinte, acima qualificada crédito tributário acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%.

Às fls. 292 dos autos, consta Ato Declaratório Executivo DRF/FNS n.º 121, de 06 de novembro de 2009, em que a autoridade competente declara a empresa excluída do Simples a partir de 1º de janeiro de 2007, em razão da apuração de excesso de receita bruta no ano de 2006.

Ciente da autuação, o interessado interpõe Impugnação Administrativa, alegando em síntese as seguintes razões:

- a) Da quebra do sigilo bancário ao arrepio da Constituição: “ A Constituição exige para a quebra do sigilo bancário ordem judicial, nos termos do art. 5º, incisos X e XI. Assim, os procedimentos efetuados pela autoridade fiscal no sentido de obter os extratos bancários diretamente com as instituições financeiras esbarra nos referidos limites”.
- b) Da quebra de sigilo do Banco Safra por parte da fiscalização sem a Requisição de Movimentação Financeira – RMF: “Não consta no presente processo de constituição de crédito tributário o documento instituído pelo Decreto n.º 3.724/2001, em regulamentação da Lei Complementar n.º 105/2001. Assim, desobedecida a determinação legal expressa no art. 4º do referido ato do poder executivo, os extratos bancários do banco Safra são provas ilícitas e não servem para embasar a presente exigência fiscal”.
- c) Da ausência de ato ou formalidade essencial - descumprimento do art. 4º, parágrafo 5º. do Decreto n.º 3.724/2001: “O Decreto n.º 3.724/2001, no art. 4º, parágrafo 5º, prevê a necessidade do “relatório circunstanciado” que será elaborado pelo Auditor-Fiscal para embasar a expedição da Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira”.
- d) A fiscalização não observou o requisito previsto para a requisição do RMF. Não existindo o referido “relatório circunstanciado”, pressuposto para expedição do RMF, não foram preenchidas as exigências que dão suporte à utilização das informações bancárias para justificar o auto de infração, ferindo o parágrafo único, do art. 142 do CTN”.
- e) Ora, “nesse relatório deveria constar a justificativa para o acesso do fisco aos dados bancários do contribuinte (fundamento fático), bem como a indicação do embasamento legal do requerimento (fundamento legal). Ao cidadão não poderá ser negado o direito de controlar a legalidade dos atos administrativos que lhe afetam diretamente. Portanto, não ha como afastar a necessidade da presença do relatório nos autos do processo administrativo, sob pena de cerceamento de defesa”.
- f) Da ausência de demonstração dos requisitos e fundamentação fática e legal do ato administrativo (motivação para expedição do RFM- Ressalvadas as informações do Bradesco, todas as requisições de informações às instituições financeiras foram baseadas na Lei Complementar n.º 105/2001;- Para a quebra do sigilo bancário sem manifestação do Judiciário foram impostas condições objetivas -para minimizar ,a invasão

de privacidade. Tais requisitos estão dispostos de forma clara no Decreto n.º 3724/2001, publicado no mesmo dia da Lei Complementar n.º 105/2001. Somente se a situação-do contribuinte sob fiscalização enquadrar-se em uma das hipóteses previstas no an. 3.º do Decreto n.º 3724/2001, seria possível a quebra do sigilo bancário;

- g) Da ausência de forma do ato determinado pela Portaria Srf n.º 180. De 01/02/2001: “A Portaria trouxe no anexo I o modelo a ser seguido para que, somente depois, fosse expedido o KMF. Ausente tal documento no formato definido, restou descumprida determinação legal as quais estão vinculados tanto o agente fiscal (CTN, art. 142, O § único), como a cobrança do tributo (CTN, art. 3.º)”.
- h) Do aproveitamento dos rendimentos tidos como omitidos como origem das movimentações dos meses seguintes: Assim, não tendo sido demonstrado pela fiscalização que os valores considerados como omissão de receita foram consumidos, estes 'devem servir de origem para as movimentações 'ocorridas nos meses seguintes, como tem decidido o Conselho de Contribuintes.
- i) Da obrigatória suspensão dos efeitos da exclusão de ofício do Simples. “A exclusão de ofício do Simples, baseada em apuração de excesso de receita bruta, a qual está consubstanciada em presunção de omissão de receitas, cujo lançamento fiscal está sendo discutido administrativamente, deve aguardar a constituição definitiva dos créditos tributários correspondentes”.
- j) Da ilegalidade de inserção dos juros previstos na Lei n.º 8.981/95 e da taxa Selic: “Devido à falta de lei tributária (lei complementar) que crie e delimite aplicação da taxa Selic para correção de créditos tributários, ferindo o disposto no art. 150, I, da Constituição Federal de 1988, configurando-se numa majoração ilegal dos tributos”.

O Acórdão ora recorrido (07-22.086 – 3ª Turma da DRJ/FNS) recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Sistema INTEGRADO DE PAGAMENTO DE Impostos E Contribuições Das Microempresas E Das Emersas DE Pequeno PORTE - SIMPLES,

Ano-calendário: 2006

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. -

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação

hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Nesta presunção, os depósitos bancários sem origem comprovada são considerados de forma individualizada e independente, competindo ao contribuinte esclarecer se, eventualmente, correspondem ao mesmo recurso, ou se existe outra relação entre eles.

Eventuais erros de digitação de valores, perfeitamente identificáveis, não importarão na exclusão da matéria tributável da totalidade destes valores, mas, sim, da diferença indevidamente lançada.

ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. SUSPENSÃO DOS EFEITOS. HIPÓTESE

Quando as exigências de crédito tributário relativo a infrações apuradas no Simples tiverem dado origem à exclusão do sujeito passivo dessa forma de Pagamento simplificada, Aa exclusão do Simples e o lançamento de ofício de crédito tributário delas decorrente serão objeto de um único processo administrativo. Nesta situação - específica, o recurso eventualmente interposto contra o mérito de qualquer um destes atos tem o condão de suspender os efeitos de ambos os atos; ante o vínculo de dependência.

Assumo: Processo Administrativo fiscal;

Ano-calendário: 2006

SIGILO BANCÁRIO. ACESSO AS INFORMAÇÕES PELO FISCO. LEGITIMIDADE.

Os agentes do fisco podem ter acesso a informações sobre a movimentação financeira dos contribuintes sem que isso se constitua violação ao sigilo bancário, eis que se trata de exceção expressamente prevista em lei.

MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. REQUISIÇÃO AS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. HIPÓTESE.

As informações referentes à movimentação bancária do contribuinte, podem ser obtidas pelo fisco junto às instituições financeiras, no âmbito de procedimento de fiscalização em curso, quando ocorrer embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou -atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (RMF). AUSÊNCIA DO RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO. .

Constando do relatório fiscal e demais peças dos autos que a RMF foi emitida por agente competente e nas situações previstas na legislação, de forma a possibilitar ao contribuinte aferir a legalidade do procedimento administrativo, não há que se falar em nulidade do procedimento, ainda que não conste dos autos um relatório circunstanciando a hipótese que determinou a emissão da

RMF - ARGUIÇÃO DE NULIDADE. CIÊNCIA DO TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDARIA APOS O PRAZO DE VALIDADE DO MPF.

Válida é a ciência do Termo de Sujeição Passiva, ainda que feita após o prazo de validade do MPF, pois este ato não se inclui dentre os procedimentos de fiscalização sujeito ao prazo previsto no MPF.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Isto porque, conforme entendimento da turma julgadora “que no caso em concreto o lançamento de ofício deu origem à exclusão do Simples. As peças que formalizam tais atos devem compor o mesmo processo a teor do inciso 1., do art. 1º da Portaria RFB nº 666/2008. Deste modo, os dois atos são julgados conjuntamente. Pelo vínculo de dependência dos dois atos, neste caso específico, o recurso eventualmente interposto contra o mérito de qualquer um deles tem o condão de suspender os efeitos de ambos os atos”.

Entretanto, deu parcial provimento ao Recurso para promover alguns ajustes decorrentes de erros de digitação da autoridade fiscal, bem como a exclusão de lançamentos decorrente de movimentação entre contas de mesma titularidade. Não há Recurso de Ofício para apreciação em razão da alçada.

Inconformado com a decisão da turma julgadora, o interessado interpõe Recurso Voluntário, que se trata, praticamente, de cópia da Impugnação apresentada. Entretanto, em seus pedidos, requer alternativamente, a devolução do autos à primeira instância para que supra a omissão em analisar o item “d” da impugnação”.

Tal pedido será apreciado no voto como preliminar de nulidade.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado constitui-se de repetição dos argumentos utilizados em sede de impugnação, os quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Em sede recursal, as poucas inovações trazidas pela parte em nada inovam a tese defendida na impugnação, apenas a reafirmam.

Entretanto, em seus pedidos, requer alternativamente, a devolução do autos à primeira instância para que supra a omissão em analisar o item “d” da impugnação”.

Assim é que, inicialmente passo a analisar o pedido de nulidade apresentado.

No referido item “d” da impugnação o Recorrente alegou em síntese que:

Da ausência de demonstração dos requisitos e fundamentação fática e legal do ato administrativo (motivação para expedição do RFM-Ressalvadas as informações do Bradesco, todas as requisições de informações às instituições financeiras foram baseadas na Lei Complementar n.º 105/2001;- Para a quebra do sigilo bancário sem manifestação do Judiciário foram impostas condições objetivas -para minimizar ,a invasão de privacidade. Tais requisitos estão dispostos de forma clara no Decreto n.º 3724/2001, publicado no mesmo dia da Lei Complementar n.º 105/2001. Somente se a situação-do contribuinte sob fiscalização enquadrar-se em uma das hipóteses previstas no an. 3º do Decreto n.º 3724/2001, seria possível a quebra do sigilo bancário;

Razão não assiste à Recorrente. A DRJ tratou especificamente do tópico de impugnação nas fls. 17 e 18 do Acórdão, tratando-se, portanto, de alegação infundada. Senão vejamos:

Da ausência de demonstração dos requisitos – fundamentação fática e legal do ato administrativo (motivação) – para expedição do RMF

A impugnante alega que:

- Ressalvadas as informações do Bradesco, todas as requisições de informações às instituições financeiras foram baseadas na Lei Complementar n.º 105/2001;

- Para a quebra do sigilo bancário sem manifestação do Judiciário foram impostas condições objetivas para minimizar a invasão de privacidade. Tais requisitos estão dispostos de forma clara no Decreto n.º 3724/2001, publicado no mesmo dia da Lei Complementar n.º 105/2001;

- *Somente se a situação do contribuinte sob fiscalização enquadrar-se em uma das hipóteses previstas no art. 3º do Decreto nº 3724/2001, seria possível a quebra do sigilo bancário;*

- *O cotejo do fundamento fático e do fundamento legal deveria constar do “relatório circunstanciado”, nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto nº 3.724/2001. Entretanto, conforme já relatado, não faz parte do presente processo o referido documento o que limita em muito a defesa do contribuinte. Deste modo, deve ser invalidada a expedição do RMF sem apresentação das justificativas cabíveis ao ato vinculado.*

Em análise do arguido, constata-se que não assiste razão à impugnante.

Conforme já exposto no item anterior, a ausência do relatório circunstanciado não é motivo de nulidade do procedimento fiscal, sendo, entretanto, relevante a clara menção pela fiscalização dos motivos que fundamentaram a emissão da RMF.

No caso em concreto, houve comprovadamente negativa da contribuinte em apresentar os extratos bancários.

O art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 discrimina as hipóteses em que se considera indispensável a verificação da movimentação bancária, nos seguintes termos:

Art. 3º Os exames referidos no caput do artigo anterior somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:

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;

[...]

VII - previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996;

[...]

O inciso VII acima remete às hipóteses previstas no art. 33 da Lei nº 9.430/96, com a seguinte redação (grifei):

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

*I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo **não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado**, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;*

[...]

No inciso I acima transcrito é mencionado o “não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado”. Deste modo, a emissão da RMF estava devidamente escudada nesta hipótese legal.

Como se vê, além de a motivação do ato administrativo ter sido efetivamente apresentada à contribuinte, possui o devido respaldo legal. Portanto, a arguição de nulidade não pode ser acolhida.

Ademais, muitas das razões de preliminares do contribuinte acabaram se repetindo, mas a DRJ tratou de enfrentar todos os seus argumentos, em especial o que se refere à base legal para a RMF.

Assim, não acolho o pedido de nulidade da decisão da DRJ.

No mais, como acima exposto, o Recurso Voluntário é basicamente cópia da Impugnação.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

As impugnações e a manifestação de inconformidade apresentam os requisitos legais para admissibilidade; delas conheço.

Da quebra do sigilo bancário ao arrepio da Constituição

A impugnante alega que:

- A Constituição exige para a quebra do sigilo bancário ordem judicial, nos termos do art. 5º, incisos X e XI. Assim, os procedimentos efetuados pela autoridade fiscal no sentido de obter os extratos bancários diretamente com as instituições financeiras esbarra nos referidos limites.

Em análise do arguido, constata-se que não assiste razão à impugnante.

O fisco pode ter acesso às informações sobre a movimentação financeira dos contribuintes e utilizá-las como base para o lançamento tributário.

É verdade que o art. 5º, inciso X, da Constituição Federal garante o direito à privacidade, no qual se inclui o sigilo bancário, mas esse direito não é absoluto e ilimitado, ao ponto de se opor aos próprios agentes do Estado, na sua atividade de controle, por exemplo, do cumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes. Isto é, não se pode pretender, por exemplo, que o sigilo bancário se preste para acobertar irregularidades passíveis de apuração pelos agentes do fisco.

O ordenamento jurídico brasileiro, inclusive, embora sempre reconhecendo o sigilo das informações bancárias, tem uma larga tradição em franquear o acesso a essas informações aos agentes do fisco. Assim, a Lei nº 4.595, de 1964, já prescrevia no seu art. 38, verbis:

Lei nº 4.595, de 1964:

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

[...]

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exames 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 senão reservadamente.

O próprio Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 1966, recepcionado pela Constituição de 1988 como lei complementar, expressamente determina que as instituições financeiras devem prestar informações sobre negócios de terceiros, o que, obviamente, inclui as operações financeiras, silenciando, inclusive, sobre a exigência de prévio processo administrativo instaurado:

Lei nº 5.172, de 1966:

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

[...]

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

Ainda nesse mesmo sentido, foi editada, posteriormente à Lei n.º 8.021, de 1990, ampliando, inclusive, o rol das instituições obrigadas a prestar informações ao fisco:

Lei n.º 8.021, de 1990:

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.

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 n.º 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.

Finalmente, a Lei complementar n.º 105, de 2001, a qual versa expressamente sobre o dever de sigilo das instituições financeiras em relação às operações financeiras de seus clientes, fez a ressalva quanto ao acesso a essas informações pelos agentes do fisco, a saber:

Lei Complementar n.º 105, de 2001:

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

[...]

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

[...]

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

[...]

Art. 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 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.

Como se vê, o ordenamento jurídico brasileiro de há muito vem estabelecendo, em caráter sempre excepcional e em determinadas condições previamente estabelecidas, o acesso a informações bancárias dos contribuintes pelos agentes do fisco.

Assim, a legislação brasileira tem, insistentemente, se inclinado no sentido da relativização do alcance do sigilo bancário, prevendo expressamente as situações excepcionais em que se admite a abertura daquelas informações.

Por outro lado, não se deve esquecer que os agentes do fisco, assim como os auditores do Banco Central do Brasil, e as próprias instituições financeiras, estão sujeitos ao dever de manter sigilo das informações a que tenham acesso em função de suas atividades. Desse modo, a rigor, sequer se pode falar em quebra de sigilo, mas em mera transferência deste.

Finalmente, cumpre ressaltar que os dispositivos legais acima transcritos são normas válidas e, portanto, plenamente aplicáveis, eis que não foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Não há que se falar, portanto, em violação ilegal ou ilegítima de sigilo bancário, razão pela qual rejeito esta preliminar.

Da quebra de sigilo do Banco Safra por parte da fiscalização sem a Requisição de Movimentação Financeira – RMF

A impugnante alega que:

- Não consta no presente processo de constituição de crédito tributário o documento instituído pelo Decreto n.º 3.724/2001, em regulamentação da Lei Complementar n.º 105/2001. Assim, desobedecida a determinação legal expressa no art. 4º do referido ato do poder executivo, os extratos bancários do banco Safra são provas ilícitas e não servem para embasar a presente exigência fiscal.

Em análise do arguido, constata-se que não assiste razão à impugnante.

Os extratos bancários da conta mantida junto ao banco Safra foram obtidos regularmente, pois em resposta à solicitação da fiscalização esta instituição bancária enviou correspondência (f. 60) juntamente com os extratos solicitados, informando que os documentos foram enviados em atendimento à Requisição sobre Movimentação Financeira n.º 09.2.01.00-2009-00090-8. Deste modo, as provas foram obtidas licitamente, com base em RMF.

Da ausência de ato ou formalidade essencial – descumprimento do art. 4º, parágrafo 5º, do Decreto n.º 3.724/2001

Da ausência de forma do ato determinada pela Portaria SRF n.º 180, de 01/02/2001 – anexo I

A impugnante alega que:

- O Decreto n.º 3.724/2001, no art. 4º, parágrafo 5º, prevê a necessidade do “relatório circunstanciado” que será elaborado pelo Auditor-Fiscal para embasar a expedição da Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira;

- A fiscalização não observou o requisito previsto para a requisição do RMF. Não existindo o referido “relatório circunstanciado”, pressuposto para expedição do RMF, não foram preenchidas as exigências que dão suporte à utilização das informações bancárias para justificar o auto de infração, ferindo o parágrafo único, do art. 142 do CTN;

- Ora, nesse relatório deveria constar a justificativa para o acesso do fisco aos dados bancários do contribuinte (fundamento fático), bem como a indicação do embasamento legal do requerimento (fundamento legal). Ao cidadão não poderá ser negado o direito de controlar a legalidade dos atos administrativos que lhe afetam diretamente. Portanto, não há como afastar a necessidade da presença do relatório nos autos do processo administrativo, sob pena de cerceamento de defesa. É este o entendimento do Auditor-fiscal da Receita Federal, Dr. Mauro Silva, emitido em artigo publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, cuja cópia integral segue anexa;

- Sobre a ausência de relatório circunstanciado que justifique a expedição do RMF, já decidiu a 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes no acórdão n.º 101-96.355, julgado em 17/10/2007, por unanimidade de votos:

PRELIMINAR – REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA – AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA AO CONTRIBUINTE PARA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS E DO RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO – NULIDADE DA PROVA – é requisito fundamental para a emissão de Requisição de Movimentação Financeira – RMF a negativa de entrega dos documentos pela pessoa jurídica regularmente intimada para tanto, bem como o relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato, com a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade das informações requeridas. Tendo o sujeito passivo entregue parte dos extratos bancários, caberia a sua re-intimação para a apresentação dos documentos faltantes. A ausência a essa re-intimação é que configuraria a recusa necessária para a emissão do RMF.

- A Portaria SRF n.º 180/2001 estabelece a necessidade de um documento (forma exigida) prévio à expedição do RMF, nos termos do parágrafo 1º do art. 5º, in verbis:

Art. 5º Incumbe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal (AFRF), responsável pela execução do procedimento de fiscalização em curso, solicitar a expedição da RMF.

§ 1º A solicitação de que trata este artigo será apresentada conforme modelo constante do Anexo I e conterà, obrigatoriamente:

I - a identificação:

a) do sujeito passivo submetido a procedimento de fiscalização;

b) do MPF-F a que se vincular e da respectiva data de expedição;

c) da hipótese de indispensabilidade, que motivou a expedição da RMF;

d) da instituição financeira, ou equiparada, destinatária da RMF, bem assim das informações requisitadas, forma de apresentação e prazo para atendimento;

II - relatório circunstanciado contendo, no mínimo:

a) descrição, com precisão e clareza, dos fatos que motivaram o enquadramento na hipótese de indispensabilidade;

b) demonstração da razoabilidade da solicitação;

c) identificação das intimações efetuadas ao sujeito passivo, para fins de obtenção das informações sobre movimentação financeira, bem assim, se for o caso, dos correspondentes atendimentos;

III - nome e matrícula do AFRF responsável pela execução do MPF-F;

IV - aprovação do Chefe de Equipe de Fiscalização ou da chefia imediata.

- A Portaria trouxe no anexo I o modelo a ser seguido para que, somente depois, fosse expedido o RMF. Ausente tal documento no formato definido, restou descumprida determinação legal as quais estão vinculados tanto o agente fiscal (CTN, art. 142, § único), como a cobrança do tributo (CTN, art. 3º).

Em análise do arguido, constata-se que não assiste razão à impugnante.

Os parágrafos 5º e 6º do art. 4º, do Decreto nº 3.724/2001, em que se ampara a impugnante tem a seguinte redação (grifei):

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:

[...]

*§ 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.

Como se infere do dispositivo, a RMF é expedida com base no relatório circunstanciado em que se demonstre a existência de hipótese de indispensabilidade da requisição. Entretanto, não existe determinação legal para que o referido relatório seja cientificado ao fiscalizado, ou para que seja anexado aos autos, denotando, assim, tratar-se de documento previsto no âmbito de procedimentos internos à repartição fiscal.

Deste modo, o que precisa constar nos autos é a motivação que levou à emissão da RMF pela autoridade competente, pois assim o contribuinte poderá aferir a legalidade da medida adotada pela fiscalização e exercer plenamente o direito de defesa na impugnação.

No caso em concreto, a fiscalização relata no TVF (f. 365) que a emissão das RMF foi desencadeada pela negativa da empresa fiscalizada em fornecer os extratos bancários, referentes à contas mantidas junto aos bancos SAFRA e BESC, sob a justificativa de que os mesmos estavam resguardados pelo sigilo bancário. Com efeito, consta dos autos a seguinte assertiva da empresa fiscalizada (f. 57):

Quanto aos extratos bancários, a contribuinte entende que tais informações estão protegidas pelo sigilo previsto no art. 5º (direitos e garantias individuais), inciso XII da Constituição. Assim, exercendo um direito constitucional, os mesmos não serão disponibilizados.

Desta forma, constando dos autos a devida motivação para a emissão da RMF, não há que se acatar a arguição de nulidade do procedimento fiscal.

Da ausência de demonstração dos requisitos – fundamentação fática e legal do ato administrativo (motivação) – para expedição do RMF

A impugnante alega que:

- Ressalvadas as informações do Bradesco, todas as requisições de informações às instituições financeiras foram baseadas na Lei Complementar n.º 105/2001;

- Para a quebra do sigilo bancário sem manifestação do Judiciário foram impostas condições objetivas para minimizar a invasão de privacidade. Tais requisitos estão dispostos de forma clara no Decreto n.º 3724/2001, publicado no mesmo dia da Lei Complementar n.º 105/2001;

- Somente se a situação do contribuinte sob fiscalização enquadrar-se em uma das hipóteses previstas no art. 3º do Decreto n.º 3724/2001, seria possível a quebra do sigilo bancário;

- O cotejo do fundamento fático e do fundamento legal deveria constar do “relatório circunstanciado”, nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto n.º 3.724/2001. Entretanto, conforme já relatado, não faz parte do presente processo o referido documento o que limita em muito a defesa do contribuinte. Deste modo, deve ser invalidada a expedição do RMF sem apresentação das justificativas cabíveis ao ato vinculado.

Em análise do arguido, constata-se que não assiste razão à impugnante.

Conforme já exposto no item anterior, a ausência do relatório circunstanciado não é motivo de nulidade do procedimento fiscal, sendo, entretanto, relevante a clara menção pela fiscalização dos motivos que fundamentaram a emissão da RMF.

No caso em concreto, houve comprovadamente negativa da contribuinte em apresentar os extratos bancários.

O art. 3º do Decreto n.º 3.724/2001 discrimina as hipóteses em que se considera indispensável a verificação da movimentação bancária, nos seguintes termos:

Art. 3º Os exames referidos no caput do artigo anterior somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:

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;

[...]

VII - previstas no art. 33 da Lei n.º 9.430, de 1996;

[...]

O inciso VII acima remete às hipóteses previstas no art. 33 da Lei nº 9.430/96, com a seguinte redação (grifei):

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

[...]

No inciso I acima transcrito é mencionado o “não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado”. Deste modo, a emissão da RMF estava devidamente escudada nesta hipótese legal.

Como se vê, além de a motivação do ato administrativo ter sido efetivamente apresentada à contribuinte, possui o devido respaldo legal. Portanto, a arguição de nulidade não pode ser acolhida.

Semelhanças entre a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e o saldo credor de caixa – forma de apuração da omissão

A impugnante alega que:

- O art. 42 pode, para fins de forma de apuração do montante omitido, ser equiparado à figura do saldo credor de caixa na pessoa jurídica. A presunção que fundamentou o presente processo parte da premissa de que o contribuinte possui, para aplicação, as receitas declaradas. Caso o valor da movimentação bancária supere as receitas, presume-se haver omissão;

- O caso do saldo credor é análogo. A empresa possui o valor em caixa constante na contabilidade e, se aplicar/pagar/transferir montante superior, presume-se a existência de omissão de receita;

- Entretanto, havendo saldo credor em vários meses não se pode imputar a omissão de receita a cada estouro do caixa, pois este será recorrente no ano. Em todo o momento que houver uma entrada no caixa e o saldo voltar a ser devedor, um pagamento posterior implicará, novamente, no estouro de caixa, sem que haja uma nova receita omitida;

- Nesta situação, a esfera administrativa tem entendido por tributar o maior saldo credor no ano e desconsiderar os demais estouros, evitando assim a tributação;

- No presente caso, de acordo com as conclusões da fiscalização, o contribuinte não teria oferecido à tributação o valor de R\$ 398.779,64 (f. 291) no mês de nov/06, sendo que nos demais meses houve apenas a circulação de parte deste mesmo montante;

- Assim, a tributação deve ser limitada à quantia movimentada no mês de novembro de 2006, visto que é a maior do ano, sendo o restante das entradas decorrência destes montantes.

Em análise do arguido, constata-se que não assiste razão à impugnante.

As constatações de saldo credor de caixa e de depósitos bancários de origem não comprovada são associadas pela legislação a hipóteses de presunção de omissão de receitas, ressalvando-se ao contribuinte o direito de infirmar essa presunção legal, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos. A identidade das duas hipóteses de presunção legal limita-se a isso, porque apresentam muitas diferenças, principalmente em relação ao procedimento de apuração.

*À evidência, o saldo credor de caixa é apurado a partir do fluxo de **entradas e saídas** de recursos da conta caixa; já o depósito bancário revela que se trata somente do fluxo de **entrada** de recursos.*

O saldo credor de caixa indica que recursos à margem da escrituração e, portanto, da tributação, foram utilizados para adimplir as obrigações do contribuinte. Deste modo, se é verificada a existência de saldo credor da conta caixa em diversos momentos do período-base, pode-se computar o maior saldo credor do período como valor da receita omitida para fins de tributação. Entretanto, no período-base seguinte, o efeito do valor que foi levado à tributação anteriormente, deve ser anulado para que não repercuta novamente, já que se trata da análise do mesmo fluxo de recursos.

Por sua vez, na sistemática de apuração dos depósitos bancários cuja origem não seja comprovada, trata-se tão-somente de analisar o fluxo de entrada de recursos, ou seja, os “depósitos”. Nesta dinâmica, o saldo de depósitos bancários de um período-base não tem relação com o saldo de depósitos bancários do período seguinte, porque a presunção é de que sejam decorrentes de novos recursos à margem da tributação, que são aportados nas contas bancárias do contribuinte, sem que haja uma dependência entre eles. Eventual relação, se existente, deve ser demonstrada pelo contribuinte.

Ante o exposto, a sistemática de apuração do saldo credor de caixa não equivale à apuração dos depósitos bancários de origem não comprovada.

Do aproveitamento dos rendimentos tidos como omitidos como origem das movimentações dos meses seguintes

A impugnante alega que:

- Alternativamente ao debatido no item anterior, o valor tributado no mês de janeiro deve servir para justificar a movimentação do mês seguinte e assim sucessivamente. Caso contrário estar-se-ia afastando a justificativa baseada nos levantamentos do próprio fiscal. Também é este o entendimento da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes nos acórdãos nºs 104-19.454 e 104-19.482, cuja ementa segue transcrita:

IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - LEI Nº. 9.430, DE 1996 - COMPROVAÇÃO - Estando as Pessoas Físicas desobrigadas de escrituração, os recursos com origem comprovada bem como outros rendimentos já tributados, inclusive àqueles objetos da

mesma acusação, servem para justificar os valores depositados posteriormente em contas bancárias, independentemente de coincidência de datas e valores.

- Assim, não tendo sido demonstrado pela fiscalização que os valores considerados como omissão de receita foram consumidos, estes devem servir de origem para as movimentações ocorridas nos meses seguintes, como tem decidido o Conselho de Contribuintes.

Em análise do arguido, constata-se que não assiste razão à impugnante.

Como já se disse, na sistemática de apuração dos depósitos bancários cuja origem não seja comprovada, a presunção é de que sejam decorrentes de recursos à margem da tributação, que são aportados nas contas bancárias do contribuinte, sem que haja uma dependência entre eles.

Todavia, se o recurso depositado foi sacado pelo contribuinte, que não o consumiu, mas utilizou-o em novo depósito bancário, obviamente que não se trata de recurso novo, tributável, já que é recurso desembolsado pelo próprio contribuinte. Entretanto, essa circunstância deve ser comprovada pelo contribuinte, titular da conta bancária investigada, nos estritos termos do que prevê o art. 42 da Lei nº 9.430/96. E esse ônus probante aplica-se tanto à pessoa jurídica quanto à pessoa física, ressalvado neste último caso, o limite de valores estabelecidos no inciso II, do § 3º deste artigo.

Conclui-se, portanto, que não há como elidir a presunção legal se não há comprovação da origem dos depósitos bancários.

Da inexistência de fato indiciário referido pela autoridade fiscal que justifique a aplicação da presunção legal

A impugnante alega que:

- Da comparação da relação de “Ingressos Bancários” elaborada pelos fiscais cuja origem não ficou comprovada (f. 274 a 290) e dos respectivos extratos (f. 61 a 204), nota-se que parte dos valores relacionados não consta no documento bancário, conforme segue:

BANCO	DATA	HISTÓRICO	VALOR
Bradesco	8/1	DESC	17.677,45
Bradesco	6/2	DOC	2.134,37
Bradesco	18/9	REC FORN	12.226,40
BESC	20/2	DOC	1.289,95
BESC	24/2	DESC	10.592,15
BESC	14/3	DOC	1.226,95
BESC	17/4	DOC	1.223,75

BESC	19/7	DOC	1.300,75
BESC	24/7	DESC	9.166,12
BESC	27/7	DOC	1.902,54
BESC	3/8	DESC	11.000,00
BESC	14/9	DESC	10.886,89
BESC	20/11	DOC	1.833,22
BESC	26/12	DOC	1.249,36

Em análise do arguido, constata-se que não assiste razão, em parte, à impugnante.

Compulsando-se os autos, verifica-se que as discrepâncias indicadas pela impugnante tiveram as causas listadas na tabela abaixo:

nº	banco	data	histórico	valor	causa apurada	valor a excluir
1	Bradesco	8/1	DESC	17.677,45	Não existe movim. neste dia conforme extrato f. 88	17.677,45
2	Bradesco	6/2	DOC	2.134,37	Erro de digitação, consta o valor 2.134,97 (f. 91)	-
3	Bradesco	18/9	REC FORN	12.226,40	Fiscalização registrou vlr. correto 1.226,40 (f. 275)	-
4	BESC	20/2	DOC	1.289,95	Erro de digitação, consta o valor 1.289,35 (f. 140)	0,60
5	BESC	24/2	DESC	10.592,15	Erro de digitação, consta o valor 10.582,15 (f. 141)	10,00
6	BESC	14/3	DOC	1.226,95	Erro de digitação, consta o valor 1.216,95 (f. 144)	10,00
7	BESC	17/4	DOC	1.223,75	Erro de digitação, consta o valor 1.223,35 (f. 148)	0,40
8	BESC	19/7	DOC	1.300,75	Erro de digitação, consta o valor 1.303,75 (f. 167)	-
9	BESC	24/7	DESC	9.166,12	Fiscalização registrou vlr. valor correto f. 168	-
10	BESC	27/7	DOC	1.902,54	Erro de digitação, consta o valor 1.912,54 (f. 168)	-
11	BESC	3/8	DESC	11.000,00	Erro de digitação, consta o valor 11.000,64 (f. 170)	-
12	BESC	14/9	DESC	10.886,89	Erro de digitação, consta o valor 10.886,99 (f. 178)	-
13	BESC	20/11	DOC	1.833,22	Erro de digitação, consta o valor 1.833,12 (f. 191)	0,10
14	BESC	26/12	DOC	1.249,36	Erro de digitação, consta o valor 1.249,11 (f. 202)	0,25

Na operação nº1 acima, de fato, não consta qualquer movimento no dia 8 de janeiro, em há outra operação com o referido valor nos dias próximos. Por isso, o valor deve ser excluído da matéria tributária.

Na operação nº 3, não houve erro da fiscalização, pois na “Relação de Ingressos Bancários – Consolidado” (f. 275) consta o valor correto de R\$ 1.226,40. A propósito, a impugnante já havia percebido o erro de digitação, já que alertou a fiscalização sobre o ocorrido (f. 227), no curso da fiscalização.

Na operação nº 9, o valor de R\$ 9.166,12 foi registrado corretamente pela fiscalização, conforme extrato de f. 168.

Nos demais casos, houve, sim, erro de digitação, mas isso não impossibilitou a defesa da impugnante, porque o erro ficou evidente. Veja, por exemplo, em relação à operação nº 6, a fiscalização considerou o valor de R\$ 1.226,95, no dia 14/03 (f. 279). Este valor encontra-se na seguinte sequência de valores movimentados neste mesmo dia, e questionados pela fiscalização (f. 207): 1.230,25, 1.225,95, 1.149,75, 1.226,95 e 1.263,15. Já no extrato bancário correspondente (f. 144), os valores são 1.230,25, 1.225,95, 1.149,75, 1.216,95, 244,35 e 1.263,15. Portanto, é fácil perceber que o quarto valor apontado pela fiscalização contém um erro de digitação, de forma que, neste caso, deve ser excluída da matéria tributável somente a diferença de R\$ 10,00. No extrato bancário, o quinto valor é menor que 1.000,00, mas pelo critério adotado pela fiscalização esses valores não foram objeto de questionamento.

Noutro exemplo, à operação nº 7, a fiscalização considerou o valor de R\$ 1.223,75, no dia 17/04 (f. 280). Este valor encontra-se na seguinte sequência de valores movimentados neste mesmo dia, e questionados pela fiscalização (f. 208): 1.216,95, 1.276,10, 1.223,75 e 1.055,97. Já no extrato bancário correspondente (f. 148), os valores são 1.216,95, 1.276,10, 660,98, 1.223,35 e 1.055,97. Portanto, é evidente que o terceiro valor apontado pela fiscalização contém um erro de digitação, de forma que, neste caso, deve ser excluída da matéria tributável somente a diferença de R\$ 0,40.

Os demais casos de erro de digitação são de mesma natureza, ou seja, podem ser facilmente deduzidos a partir dos valores cuja origem foi questionada pela fiscalização. Os valores a excluir da matéria tributável são aqueles indicados na tabela acima.

Erro material – justificativas aceitas e não excluídas

A impugnante alega que:

- No curso da fiscalização a contribuinte apresentou justificativa para parte dos depósitos bancários (f. 226 e 229) as quais foram integralmente aceitas (f. 365):

Os valores informados pela empresa como sendo decorrentes de transferências entre contas correntes da mesma titularidade foram devidamente confirmados em análise dos extratos, e, conseqüentemente removidos da planilha original. Dessa forma, foram produzidos novos demonstrativos, para cada banco, denominados “Relação de Ingressos Bancários – Consolidado” (fls. 274/290).

- Apesar das justificativas terem sido aceitas, parte dos depósitos cuja origem foi demonstrada permaneceu no demonstrativo fiscal:

BANCO	DATA	HISTÓRICO	VALOR	ORIGEM
BESC	18/7	DEP	4.990,00	Origem: RNT – Safra (c/c 435-3),

				Documento 000063, dia 18/07 (fl. 73)
BESC	18/7	DEP	2.000,00	Origem: RNT – Bradesco (c/c 51.195-1) Documento 0001492, dia 17/07 (fl. 114)
Bradesco	23/11	DEP	35.304,91	Origem RNT – Ag 1300356, como identificado no extrato (fl 128)

Em análise do arguido, constata-se que assiste razão à impugnante.

A própria fiscalização afirmou ter confirmado os valores mencionados pela impugnante, a título de transferências entre contas correntes (f. 226/227), de forma que não poderão constar na matéria tributável.

Da obrigatória suspensão dos efeitos da exclusão de ofício do Simples

A impugnante alega que:

- A exclusão de ofício do Simples, baseada em apuração de excesso de receita bruta, a qual está consubstanciada em presunção de omissão de receitas, cujo lançamento fiscal está sendo discutido administrativamente, deve aguardar a constituição definitiva dos créditos tributários correspondentes;

- Em função da intrínseca relação de dependência do presente lançamento com as questões atinentes à exclusão do Simples, o Ato Declaratório de exclusão deverá ter seus efeitos suspensos, ou alternativamente, ter sua análise obstada até o julgamento final das questões prejudiciais ao mérito.

Em análise do arguido, constata-se que assiste razão, em parte, à impugnante.

É que no caso em concreto o lançamento de ofício deu origem à exclusão do Simples. As peças que formalizam tais atos devem compor o mesmo processo a teor do inciso III, do art. 1º da Portaria RFB nº 666/2008. Deste modo, os dois atos são julgados conjuntamente. Pelo vínculo de dependência dos dois atos, neste caso específico, o recurso eventualmente interposto contra o mérito de qualquer um deles tem o condão de suspender os efeitos de ambos os atos.

Da ilegalidade de inserção dos juros previstos na Lei nº 8.981/95 e da taxa Selic

A impugnante alega que:

- Devido à falta de lei tributária (lei complementar) que crie e delimite a aplicação da taxa Selic para correção de créditos tributários, ferindo o disposto no art. 150, I, da Constituição Federal de 1988, configurando-se numa majoração ilegal dos tributos, deve ser recalculado conforme preceitua o art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, num patamar de 12% por ano.

No que pertine à argüição de ilegalidade/inconstitucionalidade da citada legislação, de se dizer que a apreciação desta matéria foge à alçada das autoridades

administrativas de qualquer instância, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Com efeito, a apreciação de assuntos dessa natureza acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo deste poder.

Trata-se, na verdade, de entendimento há muito tempo consagrado no âmbito dos tribunais administrativos, conforme ementas transcritas a seguir:

CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS – Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da constitucionalidade das leis e normas administrativas.

LEGALIDADE DAS NORMAS FISCAIS – Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da legalidade das leis e normas administrativas (Ac. 1º CC 106-07.303, de 05/06/95).

Complementarmente, tem-se como orientação administrativa o Parecer Normativo CST nº 329/70, que assim dispõe:

Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Assim definida tal limitação, cumpre referendar o feito fiscal no que se relaciona à exigência dos juros de mora, calculados com base na taxa Selic.

Não obstante, é oportuno mencionar dois enunciados sumulados pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

SÚMULA Nº 2 do CARF: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SÚMULA Nº 3 do CARF: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Da retificação da matéria tributável

Consolidando os valores a serem excluídos da matéria tributável, indicados nas duas tabelas anteriores, tem-se os seguintes valores:

Mês	Valor a excluir
01	17.677,45
02	10,60
03	10,00
04	0,40

07	6.990,00
11	35.304,91
12	0,25

O “Demonstrativo de Percentuais Aplicáveis sobre a Receita Bruta” do auto de infração (f. 294), com a exclusão das parcelas acima, passa a apresentar os seguintes valores:

Mês	Receita Bruta Declarada (R\$)	Diferença lançada (R\$)	Parcela a excluir	Diferença ora apurada (R\$)	Receita Bruta Acumulada (R\$)	Total SIMPLES (%)
jan/06	4.243,70	189.334,46	17.677,45	171.657,01	175.900,71	5,40%
fev/06	8.996,37	211.302,29	10,60	211.291,69	396.188,77	6,20%
mar/06	1.497,90	280.700,04	10,00	280.690,04	678.376,71	7,00%
abr/06	3.162,32	238.947,41	0,40	238.947,01	920.486,04	7,80%
mai/06	6.964,51	311.483,49		311.483,49	1.238.934,04	9,00%
jun/06	2.028,74	327.044,55		327.044,55	1.568.007,33	10,20%
jul/06	8.688,35	338.084,69	6.990,00	331.094,69	1.907.790,37	11,00%
ago/06	3.533,53	310.709,37		310.709,37	2.222.033,27	12,20%
set/06	6.420,34	171.546,39		171.546,39	2.400.000,00	12,60%
set/06	-	83.850,01		83.850,01	2.483.850,01	15,12%
out/06	4.735,58	327.314,67		327.314,67	2.815.900,26	15,12%
nov/06	4.485,29	403.264,93	35.304,91	367.960,02	3.188.345,57	15,12%
dez/06	8.568,34	229.431,36	0,25	229.431,11	3.426.345,02	15,12%

A redução dos valores de receita bruta acumulada acarretou a redução da alíquota do Simples do mês de julho, que passou de 11,40% para 11,00%. Os percentuais dos demais meses não se alteraram. Deste modo, a partir do “Demonstrativo de Apuração dos Valores Não Recolhidos” do mês de julho (f. 301/302) são apurados os valores a serem excluídos do auto de infração:

Mês/tributo	receita bruta declarada	(%) SIMPLES	valor apurado	valor pago	valor devido	valor lançado	parcela a excluir
jul/06	8.688,35	11,00%	955,72	469,17	486,55	521,31	34,76
IRPJ		0,77%	66,90	32,84	34,06	36,58	2,52

PIS		0,59%	51,26	25,17	26,09	27,89	1,80
CSLL		0,77%	66,90	32,84	34,06	36,58	2,52
Cofins		2,27%	197,23	96,82	100,41	107,46	7,05
INSS		6,60%	573,43	281,50	291,93	312,78	20,85

A redução das diferenças apuradas (receitas omitidas) nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, julho, novembro e dezembro, demanda a retificação dos valores devidos com a exclusão das parcelas exigidas a maior. Com base nos “Demonstrativos de Apuração dos Valores Devidos” dos autos de infração foram apurados os valores a excluir, conforme tabelas seguintes, sendo que em relação ao mês de julho valem os percentuais da tabela anterior. Relativamente ao IRPJ e PIS, o mês de janeiro não foi objeto de lançamento (f. 318/319 e 328/329).

Mês	Diferença ora apurada	IRPJ	valor lançado	parcela a excluir
fev/06	211.291,69	929,68	929,73	0,05
mar/06	280.690,04	1.375,38	1.375,43	0,05
abr/06	238.947,01	1.314,21	1.314,21	0,00
jul/06	331.094,69	2.549,43	2.704,68	155,25
nov/06	367.960,02	3.929,81	4.306,87	377,06
dez/06	229.431,11	2.450,32	2.450,33	0,01

Mês	Diferença ora apurada	PIS	valor lançado	parcela a excluir
fev/06	211.291,69	655,00	655,04	0,04
mar/06	280.690,04	982,42	982,45	0,03
abr/06	238.947,01	931,89	931,89	0,00
jul/06	331.094,69	1.953,46	2.062,32	108,86
nov/06	367.960,02	2.870,09	3.145,47	275,38
dez/06	229.431,11	1.789,56	1.789,56	0,00

Mês	Diferença ora apurada	CSLL	valor lançado	parcela a excluir
jan/06	171.657,01	926,95	1.022,41	95,46

fev/06	211.291,69	929,68	929,73	0,05
mar/06	280.690,04	1.375,38	1.375,43	0,05
abr/06	238.947,01	1.314,21	1.314,21	0,00
jul/06	331.094,69	2.549,43	2.704,68	155,25
nov/06	367.960,02	3.929,81	4.306,87	377,06
dez/06	229.431,11	2.450,32	2.450,33	0,01

Mês	Diferença ora apurada	Cofins	valor lançado	parcela a excluir
jan/06	171.657,01	2.780,84	3.067,22	286,38
fev/06	211.291,69	2.725,66	2.725,80	0,14
mar/06	280.690,04	4.126,14	4.126,29	0,15
abr/06	238.947,01	3.894,84	3.894,84	0,00
jul/06	331.094,69	7.515,85	7.944,99	429,14
nov/06	367.960,02	11.524,51	12.630,26	1.105,75
dez/06	229.431,11	7.185,78	7.185,79	0,01

Mês	Diferença ora apurada	INSS	valor lançado	parcela a excluir
jan/06	171.657,01	5.561,69	6.134,43	572,74
fev/06	211.291,69	7.860,05	7.860,44	0,39
mar/06	280.690,04	11.788,98	11.789,40	0,42
abr/06	238.947,01	11.182,72	11.182,74	0,02
jul/06	331.094,69	21.852,25	23.124,98	1.272,73
nov/06	367.960,02	33.381,33	36.584,18	3.202,85
dez/06	229.431,11	20.813,99	20.814,01	0,02

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, manifesto-me pela procedência parcial da impugnação contra os autos de infração, e improcedência da manifestação de inconformidade contra a exclusão de ofício do Simples.

As parcelas mantidas são as demonstradas na tabela abaixo. Sobre essas parcelas incidem juros de mora e multa de ofício. Os valores são expressos em Reais.

Exação	Valor lançado	Parcela exonerada	Parcela mantida
<i>IRPJ/Simples</i>	<i>26.244,45</i>	<i>534,93</i>	<i>25.709,52</i>
<i>PIS/Simples</i>	<i>19.288,47</i>	<i>386,11</i>	<i>18.902,36</i>
<i>CSLL/Simples</i>	<i>27.266,86</i>	<i>630,39</i>	<i>26.636,47</i>
<i>Cofins/Simples</i>	<i>80.397,71</i>	<i>1.828,62</i>	<i>78.569,09</i>
<i>INSS/Simples</i>	<i>229.796,11</i>	<i>5.070,02</i>	<i>224.726,09</i>

É como voto.

A decisão da DRJ é, a meu ver, irreparável, tendo analisado detalhadamente ponto a ponto da impugnação, os quais foram repetidos em sede de Recurso.

Quanto à alegada quebra de sigilo, como bem aduzido pela DRJ, é verdade que o art. 5º, inciso X, da Constituição Federal garante o direito à privacidade, no qual se inclui o sigilo bancário, mas esse direito não é absoluto e ilimitado, ao ponto de se opor aos próprios agentes do Estado, na sua atividade de controle, por exemplo, do cumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes. Isto é, não se pode pretender, por exemplo, que o sigilo bancário se preste para acobertar irregularidades passíveis de apuração pelos agentes do fisco.

Ainda no que se refere à alegação de inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário, cumpre ressaltar que dispõe a Súmula CARF nº 2, a qual é de aplicação vinculante: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Assim, não cabe a este colegiado exercer qualquer função de controle de constitucionalidade com redução de texto.

Outrossim, mesmo que assim não fosse, em que pese este Relator não concorde com o seu resultado, o STF no julgamento da ADI 2390 em 18.02.2016 entendeu ser constitucional a lei que permite ao Fisco o acesso aos dados bancários dos contribuintes.

Ademais, diante da ausência de documentos hábeis, face o descumprimento das intimações realizadas, a solicitação de movimentação bancária do contribuinte foi meio absolutamente adequado e que se demonstrou eficaz.

Quanto à alegada falta de RMF para a conta do banco Safra igualmente não assiste razão, os extratos bancários da conta mantida junto ao banco Safra foram obtidos regularmente, pois em resposta à solicitação da fiscalização esta instituição bancária enviou

correspondência (f. 60) juntamente com os extratos solicitados, informando que os documentos foram enviados em atendimento à Requisição sobre Movimentação Financeira n.º 09.2.01.00-2009-00090-8. Deste modo, as provas foram obtidas licitamente, com base em RMF.

Quanto aos alegados vícios quanto a falta de ato ou formalidades do art. 4º, parágrafo 5º, do Decreto n.º 3.724/2001 e pela Portaria SRF n.º 180, de 01/02/2001, cumpre ressaltar que a RMF é expedida com base no relatório circunstanciado em que se demonstre a existência de hipótese de indispensabilidade da requisição. Entretanto, não existe determinação legal para que o referido relatório seja cientificado ao fiscalizado, trata-se de documento previsto no âmbito de procedimentos internos à repartição fiscal.

Deste modo, o que precisa constar nos autos é a motivação que levou à emissão da RMF pela autoridade competente, pois assim o contribuinte poderá aferir a legalidade da medida adotada pela fiscalização e exercer plenamente o direito de defesa na impugnação. E no caso em concreto, a fiscalização relata no TVF (f. 365) que a emissão das RMF foi desencadeada pela negativa da empresa fiscalizada em fornecer os extratos bancários.

Quanto à alegada ausência de motivação, o parágrafo anterior também enfrenta e supera o quanto alegado pela Recorrente.

No que se refere às alegadas semelhanças entre a presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430/96 e o saldo credor de caixa – forma de apuração da omissão, nada mais absurdo poderia ser alegado.

Como bem ressaltado pela DRJ:

As constatações de saldo credor de caixa e de depósitos bancários de origem não comprovada são associadas pela legislação a hipóteses de presunção de omissão de receitas, ressaltando-se ao contribuinte o direito de infirmar essa presunção legal, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos. A identidade das duas hipóteses de presunção legal limita-se a isso, porque apresentam muitas diferenças, principalmente em relação ao procedimento de apuração.

À evidência, o saldo credor de caixa é apurado a partir do fluxo de **entradas** e **saídas** de recursos da conta caixa; já o depósito bancário revela que se trata somente do fluxo de **entrada** de recursos.

O saldo credor de caixa indica que recursos à margem da escrituração e, portanto, da tributação, foram utilizados para adimplir as obrigações do contribuinte. Deste modo, se é verificada a existência de saldo credor da conta caixa em diversos momentos do período-base, pode-se computar o maior saldo credor do período como valor da receita omitida para fins de tributação. Entretanto, no período-base seguinte, o efeito do valor que foi levado à tributação anteriormente, deve ser anulado para que não repercuta novamente, já que se trata da análise do mesmo fluxo de recursos.

Por sua vez, na sistemática de apuração dos depósitos bancários cuja origem não seja comprovada, trata-se tão-somente de analisar o fluxo de entrada de recursos, ou seja, os “depósitos”. Nesta dinâmica, o saldo de depósitos bancários de um período-base não tem relação com o saldo de depósitos bancários do período seguinte, porque a presunção é de que sejam decorrentes de novos recursos à margem da tributação, que são aportados nas contas bancárias do contribuinte, sem que haja uma dependência entre eles. Eventual relação, se existente, deve ser demonstrada pelo contribuinte.

Ante o exposto, a sistemática de apuração do saldo credor de caixa não equivale à apuração dos depósitos bancários de origem não comprovada.

Quanto à alegação de que a movimentação dos meses posteriores seria oriunda da renda omitida nos meses antecedentes, tal alegação carece de qualquer contexto probatório.

Como bem analisado pela DRJ:

Como já se disse, na sistemática de apuração dos depósitos bancários cuja origem não seja comprovada, a presunção é de que sejam decorrentes de recursos à margem da tributação, que são aportados nas contas bancárias do contribuinte, sem que haja uma dependência entre eles.

Todavia, se o recurso depositado foi sacado pelo contribuinte, que não o consumiu, mas utilizou-o em novo depósito bancário, obviamente que não se trata de recurso novo, tributável, já que é recurso desembolsado pelo próprio contribuinte. Entretanto, essa circunstância deve ser comprovada pelo contribuinte, titular da conta bancária investigada, nos estritos termos do que prevê o art. 42 da Lei nº 9.430/96. E esse ônus probante aplica-se tanto à pessoa jurídica quanto à pessoa física, ressalvado neste último caso, o limite de valores estabelecidos no inciso II, do § 3º deste artigo.

Quanto à alegada inexistência de fatos que justifiquem a presunção legal, a simples comparação das receitas declaradas com os valores movimentados pela Recorrente fala por si só. A Recorrente teve depósitos não comprovados da ordem de aproximadamente R\$ 3.300.000,00 ao passo que declarou receitas para o mesmo período de aproximados R\$ 60.000,00.

Ainda, os erros e equívocos como erros de digitação e transferência entre contas de mesma titularidade foram excluídos pela autoridade fiscal e pela DRJ.

Ademais, a presunção é legal, não cabendo a este CARF questionar a validade de legislação vigente.

Quanto à suspensão dos efeitos e a exclusão do Simples, tal fato já foi analisado e parcialmente acolhido, senão vejamos:

Em análise do arguido, constata-se que assiste razão, em parte, à impugnante.

É que no caso em concreto o lançamento de ofício deu origem à exclusão do Simples. As peças que formalizam tais atos devem compor o mesmo processo a teor do inciso III, do art. 1º da Portaria RFB nº 666/2008. Deste modo, os dois atos são julgados conjuntamente. Pelo vínculo de dependência dos dois atos, neste caso específico, o recurso eventualmente interposto contra o mérito de qualquer um deles tem o condão de suspender os efeitos de ambos os atos.

Assim é que, os efeitos da exclusão estão suspensos em razão da impugnação da exclusão, e a manutenção da exclusão está diretamente ligada à manutenção do crédito lançado, o qual até o momento está sendo entendido como devido por este Relator.

Desta forma, acolhendo a Turma o voto proferido por este Relator, e após a decisão administrativa irreformável é que o crédito estará definitivamente constituído e a exclusão surtirá efeitos retroativamente à data da exclusão.

Quanto à alegação de impossibilidade de aplicação da SELIC, tal matéria também é objeto da Súmula CARF n. 04, de aplicação vinculante por este Conselho.

No que se refere à incidência de juros sobre a multa, tal matéria também foi objeto da Súmula CARF n. 108, de aplicação vinculante.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, estende-se no que couber, aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, adoto a decisão da DRJ como razões de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e oriento meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva