



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

Processo nº 11634.720209/2012-03
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-000.808 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de março de 2013
Matéria Auto de infração IRPJ e reflexos - omissão de receitas
Recorrente TRANSPORTADORA ROTA 90 LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, com origem comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A manutenção de contas bancárias à margem da contabilidade, em que foram depositados valores a título de recebimentos de clientes em montante inferior ao declarado, autoriza a qualificação da multa de ofício. Com tal conduta, buscou-se, de forma livre e consciente, impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador tributário (art.71 da Lei nº 4.502/64).

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS

O decidido no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável aos autos de infração reflexos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

EXTRATOS BANCÁRIOS. FORNECIMENTO VOLUNTÁRIO PELO CONTRIBUINTE. COAÇÃO.

A apresentação voluntária de extratos bancários pelo contribuinte, após regularmente intimado a fazê-lo, não caracteriza violação de sigilo bancário, tampouco coação a viciar o procedimento fiscal e os lançamentos tributários. O fato de os extratos bancários não terem sido obtidos diretamente das instituições financeiras afasta a aplicação do art.62-A do Regimento Interno do CARF, que impõe o sobrestamento do julgamento sempre que houver reconhecimento, pelo STF, de repercussão geral de questão constitucional.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ATO DE CONTROLE INTERNO. LANÇAMENTO. VALIDADE.

A emissão do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é um ato meramente administrativo, de controle interno da Administração tributária, e não se vincula à validade do lançamento tributário. A inexistência de cópia do MPF nos autos, cuja identificação constou do Termo de Início de fiscalização e de sucessivas intimações, não constitui irregularidade, mormente porque a ciência do contribuinte efetivou-se via internet, oportunidade em que conheceu o seu inteiro teor, não se cogitando de prejuízo ao exercício da defesa.

PROVAS. APRESENTAÇÃO. MOMENTO.

No processo administrativo tributário federal, não basta o recorrente alegar fatos, sendo necessário instruir sua defesa com as respectivas provas.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Prescinde a realização de perícia quando constam dos autos os elementos necessários à resolução da controvérsia e o Recorrente busca, com tal providência, apenas carrear provas que já poderiam ter sido apresentadas quando do recurso voluntário. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora forma livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias caso entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado em rejeitar as preliminares, por unanimidade de votos, e no mérito, NEGAR provimento ao recurso, também por unanimidade, nos termos do voto do Relator. O Conselheiro Marcos Shigueo Takata acompanhou o relator pelas conclusões quanto à preliminar relativa ao MPF.

(assinado digitalmente)

Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva - Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, anos-calendário 2008 e 2009, no valor total original de R\$ 5.896.625,39 (cinco milhões, oitocentos e noventa e seis mil, seiscentos e vinte e cinco reais e trinta e nove centavos), sobre o qual incidem juros de mora e multa de ofício no percentual de 150% (fls. **2.877/2.942**).

A ciência do contribuinte efetivou-se em 04/04/12 (fls. **2.877, 2.905, 2.925 e 2.934**).

A infração consta do campo “*Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal*”, nos seguintes termos:

“[...] *RECEITAS DA ATIVIDADE*

RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES.

Arbitramento do lucro realizado com base na prestação de serviços de transporte, conforme relatório fiscal em anexo.”

No “*Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento de Fiscalização*” (fls. **2.944/2.964**), consignou-se, em síntese:

- a ação fiscal decorreu da constatação de expressiva divergência, abaixo explicitada, entre as receitas declaradas em Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e em dados de Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof):

Ano – calendário	DIMOF Movimentação Financeira Créditos	DIPJ Rendimento Declarado	Dimof/DIPJ
2008	105.828.590,64	29.106.883,63	3,64
2009	106.137.354,80	27.520.769,03	3,86
Total	211.965.945,44	56.627.652,66	3,74

- o contribuinte disponibilizou extratos de diversas contas bancárias, sendo que, após algumas intimações, foi instado, em 10/06/11, a comprovar a origem de recursos depositados/creditados, especificados em relação preliminar, bem como os respectivos registros contábeis (fls. **2.315/2.318**);

- em 28/06/11, novamente foi cientificado da necessidade de comprovação, com documentos hábeis, da origem dos depósitos bancários relacionados nos demonstrativos anexos ao Termo de Intimação de 27/06/11 (fls. **2.326/2.335**);

- em complementação às intimações anteriores, a fiscalização solicitou, em 08/11/11, a comprovação da origem dos depósitos bancários relacionados no Termo de Intimação lavrado em 04/11/11 (fls. **2.494/2.548**), esclarecendo na oportunidade:

“[...] I – Considerando que na planilha apresentada em 25/7/2011, em atendimento à intimação de 7/6/2011, constata-se a existência de receitas tributáveis omitidas (não contabilizadas ou declaradas), destacadas pela empresa como ‘recebimento de cliente’, inclusive dentre as ocorrências que haviam sido inicialmente selecionadas por amostragem:

- Comprovar, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos depositados/creditados em contas bancárias da empresa, indicados no Anexo I: Relação complementar à da Intimação de 7/6/2011, o qual arrola os demais elementos das populações das quais faziam parte os elementos (amostra) reconhecidos como receita omitida, e informar:

- a. Se o crédito/depósito exibido no extrato bancário foi devidamente registrado na contabilidade;
- b. Caso a resposta ao item anterior seja ‘sim’, qual o código e o nome da conta contábil em que houve o registro e qual o número de ordem que lhe foi atribuído na contabilização.

II – Considerando que as informações prestadas pela empresa em atendimento à intimação de 27/6/2011, não foram suficientes para demonstrar a origem de alguns dos créditos contidos nos extratos, notadamente os informados pela empresa como sendo ‘Depósito de outras contas da própria PJ’, quando, pelo histórico, vê-se que o depósito se dera ‘em dinheiro’, ou ‘em cheque’, ou por ‘Transf Autoat’, ou com indicação de depositante que não a própria pessoa jurídica:

- Demonstrar, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, que os créditos relacionados no Anexo II: Relação de ocorrências a demonstrar a origem dos recursos, de fato se referem a ‘Depósito de outras contas da própria PJ’ ou ‘Recuperação de débito da própria PJ’, sob pena de serem considerados como depósitos de origem não comprovada, sujeitos, portanto, a lançamento de ofício nos termos dos arts. 849 e 841, VI, do RIR/99.

III – Considerando que para justificar a origem de depósitos com histórico ‘TED TRANSF ELET DISP REMET. TRANSPORTADORA R. 9 LTDA’ da conta 8190-6 do Banco Bradesco, a empresa informou tratar-se de ‘Transferência de outras contas da própria PJ’:

- Apresentar, para as ocorrências relacionadas no Anexo III: Relação de transferências a comprovar, os comprovantes bancários dessas transferências em que estejam indicadas as contas de origem e destino e o valor movimentado.

IV – Considerando que em atendimento a intimações anteriores foram apresentados com referência ao Banco SAFRA apenas os extratos das contas 18090-3 e 22472-2 e considerando que na planilha apresentada em 25/7/2011, para atendimento da intimação de 7/6/2011, algumas ocorrências foram justificadas como ‘Transferência da conta 5191148’ e ‘Transferência da conta 5170710’:

- *Apresentar os extratos bancários de todas as contas mantidas junto ao Banco Safra (com exceção das contas 18090-3 e 22472-2, já anteriormente apresentadas.*

Observações:

- *para facilitar a visualização e preenchimento das informações, ao anexos (formatos ‘.xls’) estão sendo encaminhados por meio da mídia eletrônica que acompanha esta intimação [...]”.*
- *“Após três atendimentos parciais, com solicitações de prazo adicionais, foi apresentado em 28/9/2011 planilha definitiva pela pessoa jurídica. Com base nos detalhamentos ali contidos, observam-se inúmeros valores, indicados como ‘recebimento de cliente’ (receitas) que não haviam sido contabilizados, passíveis, portanto, de constituição do crédito tributário, conforme individualizadamente relacionados no Quadro II da ‘PLANILHA VIII [...]’, fls. 2.841 a 2.876, e mensalmente consolidados no Quadro II da ‘PLANILHA VII [...]’, fl.2.840, totalizando R\$ 50.416.579,49”;*
- *“No dia 11/1/2012, atendendo ao primeiro item da intimação do dia 14/12/2011 a empresa, instada a comprovar a origem dos recursos depositados/creditados nas contas 5191148 e 5170710 do Banco SAFRA (cujos extratos haviam sido solicitados na intimação de 4/11/2011), novamente reconhece os valores como recebimentos de clientes não contabilizados (conforme explícito no item ‘b’ do documento de fls.2.718 e 2.719, além de as próprias descrições dos lançamentos contidas nesses extratos deixarem clara essa natureza, fls. 2.720 a 2.731), passíveis de lançamento de ofício, os quais estão individualizadamente relacionados no Quadro IV da ‘PLANILHA VIII [...]’, fls. 2.841 a 2.876, e mensalmente consolidados no Quadro V da ‘PLANILHA VII [...]’, fl.2.840, totalizando R\$ 35.613.286,20”;*
- *a partir da análise dos dados bancários disponibilizados pelo contribuinte e respostas às intimações, “...apurou-se a existência de receitas não contabilizadas e não submetidas à tributação pela empresa”;*
- *verificou-se haver informações acerca da existência de custos diretos, não contabilizados, inerentes à atividade exercida (carretos), porém, em que pese o contribuinte ter demonstrado intenção de apresentar a respectiva documentação comprobatória, deixou de fazê-lo;*
- *“...afastada totalmente a credibilidade da escrituração atual da empresa, que se apresenta imprestável tanto para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, como para determinar o lucro real, e face à afirmação da pessoa jurídica (em atendimento à intimação de 14/12/2011, fls. 2.718 e 2.719) de que tinha condições de apresentar as comprovações documentais inclusive para os custos/despesas existentes nas contas bancárias que reconhece mantidas à parte da escrituração, foi oportunizada ao contribuinte (intimação de 13/1/2012) a reconstituição dos livros e documentos de sua escrituração de modo a que esta abrangesse, inclusive, a integralidade da movimentação financeira da empresa nos anos-
calendário 2008 e 2009”;*

- “...Já em sua primeira resposta, dia 6/2/2012, a empresa afirmou impossível reconstituir a contabilidade do ano 2008 por ausência de comprovação documental idônea (...). No dia 27/2/2012, sem apresentar quaisquer outros elementos e quando ainda era possível demonstrar a necessidade de prorrogação do prazo já anteriormente concedida, a empresa expressamente abdicou de adotar os procedimentos necessários à reconstituição da escrita também em relação aos fatos do ano-calendário 2009, sob alegação de ter sido insuficiente o prazo concedido no Despacho de 6/2/2012”;
- o lucro foi arbitrado com base no art.47, II, “a” e “b”, da Lei nº 8.981/95, e art.530, II, do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda);
- “...Como demonstrado, constatou-se a existência de inúmeras contas bancárias mantidas à margem dos registros contábeis, cujos extratos evidenciam centenas de depósitos e créditos (potenciais receitas), bem assim um número ainda maior de saídas a débito (possíveis custos/despesas), o que denota atividade empresarial paralela, inviabilizando a utilização da contabilidade para determinação do lucro real”.

A fiscalização assim fundamentou a qualificação da multa de ofício:

“[...] Como já dito, a empresa fiscalizada mantinha contas bancárias à margem da contabilidade e declarava ao Fisco Federal valores muito inferiores aos efetivamente movimentados, demonstrando, no mínimo, a intenção de dificultar o conhecimento e a cobrança dos tributos por ventura devidos, conforme relatado nos itens anteriores, o que caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Assim sendo, aplica-se a multa de ofício qualificada (150%) sobre os valores apurados (omissão de receitas), de acordo com o inciso II do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99”

O lançamento foi mantido pela Primeira Turma da DRJ – Curitiba (PR), conforme acórdão que recebeu a seguinte ementa (fls.3.020/3.034):

FORNECIMENTO VOLUNTÁRIO DOS EXTRATOS BANCÁRIOS. INOCORRÊNCIA DE QUEBRA DE SIGILO. A apresentação voluntária dos extratos, pelo contribuinte intimado a fazê-lo, e que, inclusive discrimina as contas que foram e as que não foram contabilizadas, não caracteriza quebra de sigilo bancário.

INEXISTÊNCIA NOS AUTOS DE VIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. Nos termos do art. 4º da Portaria RFB nº 11.371, o MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e sua ciência se dará via internet, de sorte que a inexistência de via física nos autos não constitui irregularidade.

OMISSÃO DE RECEITAS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. Em face da presunção legal de que os depósitos de origem não comprovada caracterizam receitas omitidas, incumbe ao titular

da conta bancária o ônus de comprovar as operações das quais os recursos se originaram.

MULTA QUALIFICADA. ESCRITURAÇÃO DE PARTE INEXPRESSIVA DA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. É dolosa e justifica a imposição de multa qualificada a sistemática utilização do artifício de contabilizar apenas parte inexpressiva da movimentação bancária, escamoteando da contabilidade a existência de múltiplas contas, de sorte a obstar a identificação, pelo Fisco, da maior parte das receitas.

INCOMPETÊNCIA DAS DRJ PARA APRECIAR ALEGAÇÕES QUE ADJETIVAM DE ABUSIVA A MULTA E DE EXTORSIVOS OS JUROS MORATÓRIOS. A competência das DRJ se limitam ao exame da legalidade do lançamento, sendo-lhes defeso afastar ou reduzir consectários em decorrência de supostos apanágios de abusivos ou extorsivos.

PERÍCIA OBJETIVANDO IDENTIFICAR A ORIGEM DOS RECURSOS DEPOSITADOS/CREDITADOS EM CONTAS BANCÁRIAS. A identificação e comprovação, mediante documentos hábeis e idôneos, incumbe ao titular da conta de depósitos e deve ser produzida no curso da ação fiscal ou por ocasião da contestação do lançamento, não existindo previsão para a realização de perícia com esse escopo.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. Aplica-se aos lançamentos decorrentes, no que for cabível, o que restar decidido com respeito ao lançamento matriz.

Devidamente cientificado do acórdão em 11/07/12 (fl.3.040), o contribuinte interpôs tempestivamente Recurso Voluntário em 24/07/12 (fls.3.041/3.081), em que alega:

PRELIMINARES

Da indevida quebra de sigilo bancário da recorrente

- apesar de ter disponibilizado os extratos bancários, “...sua ação não fora voluntária, expressão de sua livre e desembaraçada vontade, mas coagida por punições, inclusive específicas, em caso de descumprimento do comando estabelecido pela administração tributária”, sujeitando-se à pena de reclusão, nos termos do art.10 da Lei Complementar nº 105/01 e art.5º, §3º, do Decreto nº 3.724/01;
- o sigilo fiscal estaria preservado pela Constituição Federal, de maneira que os dados apenas poderiam, sob pena de nulidade da autuação, ter sido utilizados após autorização judicial, conforme já decidiu o Supremo Tribunal Federal (RE nº 389.808/PR);

Da ausência de demonstração dos requisitos legais para acesso a informações resguardadas sob sigilo bancário – ofensa ao Decreto nº 3.724/01

- os requisitos previstos no Decreto nº 3.724/01 – procedimento de fiscalização em curso e indispensabilidade dos exames de informações relativas a terceiros – não estariam contemplados no caso concreto;

- não constaria do processo administrativo cópia do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) ou da Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof);
- “...Como a recorrente ou mesmo autoridade judicial pode certificar-se do preenchimento dos requisitos para a quebra do sigilo bancário (estampados no Decreto nº 3.724/01) se a autoridade administrativa nada indicou a respeito, inclusive, não juntando prova alguma ao processo administrativo (como, por exemplo, a íntegra da DIMOF)?”;
- o não atendimento de tais requisitos viciaria o processo administrativo, sendo insubsistente, por consequência, as exigências;

MÉRITO

- a autoridade autuante teria arrolado de forma resumida os lançamentos bancários, quando lhe caberia “...fazer juízo de valor de cada um e decidir em relação a cada um, individualizada e fundamentadamente, se seriam omissão de receita ou não, ônus do qual não se desincumbiu”;
- a análise analítica da fiscalização deveria ter sido juntada aos autos, sob pena de ofensa ao art.9º do Decreto nº 70.235/72 e aos princípios da ampla defesa e do contraditório;
- promovera a contabilização integral de sua movimentação bancária, “...contudo, o fez através de sua conta ‘duplicatas a receber [...]’. Todos os depósitos bancários e operações afins (inclusive empréstimos bancários) circulam, em realidade, pela sua conta ‘duplicatas a receber’, tendo sido escriturados regularmente, cujo movimento é significativo”;
- não se sustentariam exigências fundamentadas na presunção legal do art.42 da Lei nº 9.430/96: “Caberia ao fisco, para além de acomodar-se na presunção legal, prosseguir em seus trabalhos de auditoria, com vistas a provar que os depósitos questionados não se relacionam a vendas registradas ou, mais fácil ainda, a auditoria fiscal deveria ter se concentrado na movimentação da conta ‘duplicatas a receber’, abastecedora da conta bancos, procurando eventuais suprimentos fictícios de numerários nessa conta que, escoimados, poderiam revelar omissão de receitas, mas por outros fundamentos legais”;
- quanto à perícia, uma vez preenchidos os requisitos legais, sua realização seria obrigatória, não podendo, em razão de ter formulado quesitos e indicado perito, ter sido indeferida pela decisão *a quo*;
- nos termos do art.9º do Decreto nº 70.235/72, deveriam ter sido lavrados autos de infração separados, para cada tributo e multa;
- a aplicação da multa de ofício no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) exigiria “prova direta e cabal do evidente intuito de sonegação, fraude ou conluio [...]. No caso concreto, a autoridade administrativa não reuniu provas cabais da prática de tais crimes (à semelhança do inquérito policial), mas apenas concluiu a ocorrência de omissão de receita com base na presunção legal do art.42 da Lei nº 9.430/96, inadmissível para fins de aplicação da multa de 150% [...]. Se por força das disposições legais antes referidas, mais precisamente o artigo 2º, §3º, inciso I, do Decreto nº 4.489, de 2002, as informações são continuamente, em arquivos digitais, prestadas à RFB, identificando cada uma das operações realizadas por seus respectivos titulares, não se pode falar em sonegação ou omissão, com o intuito de ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador”;
- a exigência de multa de ofício e juros de mora, nos moldes em que constituída, seria excessiva, configurando confisco e atentado ao princípio da capacidade contributiva.

O Recorrente afinal requereu a realização de perícia, “...uma vez que os lançamentos bancários não foram analisados analítica e individualizadamente, tornando certa a presença de valores indevidos como omissão de receitas”, tendo indicado perito e formulado os seguintes quesitos: “(a) Identificar de forma analítica e individualizada quais lançamentos bancários, do período indicado no presente auto de infração, não demonstram ingresso de receita bruta nas respectivas contas bancárias da RECORRENTE; (b) Identificar de forma analítica e individualizada a natureza de cada um dos lançamentos bancários do período indicado no presente auto de infração”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se toma conhecimento.

Em razão de o patrono da Recorrente, em sustentação oral, ter pleiteado o sobrestamento do julgamento, cabe inicialmente esclarecer que situação fática tratada nos autos não atrai a incidência do art.62-A do Regimento Interno do CARF, aplicável sempre que houver reconhecimento, pelo Supremo Tribunal Federal, de repercussão geral de questão constitucional versada em recurso extraordinário (art.543-A do Código de Processo Civil).

No caso sob exame, **os extratos bancários foram fornecidos pelo próprio contribuinte**. Atente-se que no Recurso Extraordinário nº 601.314, discute-se a constitucionalidade da possibilidade de o Fisco obter diretamente **das instituições financeiras**, sem prévia autorização judicial, dados bancários. A respectiva ementa é esclarecedora:

CONSTITUCIONAL. SIGILO BANCÁRIO. FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA DE CONTRIBUINTES, PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS, DIRETAMENTE AO FISCO, SEM PRÉVIA AUTORIZAÇÃO JUDICIAL (LEI COMPLEMENTAR 105/2001). POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA LEI 10.174/2001 PARA APURAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS REFERENTES A EXERCÍCIOS ANTERIORES AO DE SUA VIGÊNCIA. RELEVÂNCIA JURÍDICA DA QUESTÃO CONSTITUCIONAL. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

Sendo assim, não há previsão legal ou regimental que imponha a este colegiado administrativo aguardar o desfecho definitivo de tal processo no STF, não se podendo falar em sobrestamento, devendo, portanto, ser indeferida tal pretensão.

Passa-se à apreciação das preliminares suscitadas no recurso voluntário.

Das preliminares

O Recorrente afirma ter sofrido **coação indireta**, decorrente de eventuais punições a que se sujeitaria caso se recusasse a entregar à fiscalização os extratos bancários.

Apesar de tal alegação, não apontou um único fato concreto a caracterizar o que afirma. Tão-somente suscitou hipóteses, a exemplo de poder cumprir pena de reclusão por força do art.10 da Lei Complementar nº 105, de 10/01/01, e do art.5º, §3º, do Decreto nº 3.724/01.

Vale esclarecer que a LC nº 105/01, que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, ao menos com relação àquele artigo mencionado, volta-se a quem, à margem de suas disposições, promova indevidamente a “quebra” do sigilo. Vejamos:

Art. 10. A quebra de sigilo, fora das hipóteses autorizadas nesta Lei Complementar, constitui crime e sujeita os responsáveis à pena de reclusão, de um a quatro anos, e multa, aplicando-se, no que couber, o Código Penal, sem prejuízo de outras sanções cabíveis.

Parágrafo único. Incorre nas mesmas penas quem omitir, retardar injustificadamente ou prestar falsamente as informações requeridas nos termos desta Lei Complementar.

No mesmo diploma legal, excepciona-se da regra do dever de sigilo a revelação de dados com o consentimento expresso dos interessados:

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

.....

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

.....

V – a revelação de informações sigilosas com o consentimento expresso dos interessados;

Ora, se o fornecimento de dados pelas instituições financeiras não representa violação do dever de sigilo quando autorizado pelo correntista, não se chega à conclusão diversa, como pretende o Recorrente ao pugnar pela invalidade do procedimento fiscal e dos autos de infração, na situação de o próprio contribuinte ter disponibilizado suas informações bancárias à fiscalização tributária.

De igual maneira, o art.5º, §3º, do Decreto nº 3.724/01, que remete ao dispositivo legal supracitado, não corrobora a tese da defesa. Dirige-se também às instituições financeiras e seus dirigentes. Vejamos:

Art.2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da

Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

.....

§5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

.....

Art.4º Poderão requisitar as informações referidas no §5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

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

- I - Presidente do Banco Central do Brasil, ou a seu preposto;*
- II - Presidente da Comissão de Valores Mobiliários, ou a seu preposto;*
- III - presidente de instituição financeira, ou entidade a ela equiparada, ou a seu preposto;*
- IV - gerente de agência.*

.....

Art.5º As informações requisitadas na forma do artigo anterior:

.....

§3º Quem omitir, retardar injustificadamente ou prestar falsamente à Secretaria da Receita Federal as informações a que se refere este artigo ficará sujeito às sanções de que trata o art. 10, caput, da Lei Complementar nº 105, de 2001, sem prejuízo das penalidades cabíveis nos termos da legislação tributária ou disciplinar, conforme o caso.

Acerca do vício “coação”, cabem algumas considerações.

Nos termos do Código Civil, para que se possa falar em coação, o dano, por exemplo, ao patrimônio do paciente deve ser iminente, condição que não se apresenta a partir de simples intimação para a apresentação de extratos bancários no curso de um procedimento fiscal. Dispõe o art.151 daquele *codex*: “A coação, para viciar a declaração de vontade, há de ser tal que incuta ao paciente fundado temor de dano iminente considerável à sua pessoa, à sua família, ou aos seus bens”.

Em se tratando de exações tributárias, apenas após a constituição do lançamento, o trânsito em julgado administrativo e o desfecho da execução fiscal, é que se pode falar em expropriação de bens.

Quanto a suposto dano à pessoa, no caso, por exemplo, resultante de aplicação de pena de reclusão, como exemplificado pelo Recorrente, a restrição de liberdade, salvo as prisões de natureza cautelar, cabíveis em situações bem restritas, impõe-se apenas após a longa persecução penal em juízo, além de demandar trânsito em julgado da decisão final, como comumente vem decidindo o Supremo Tribunal Federal.

Além disso, não se pode falar em coação quando diante do regular exercício do direito de fiscalizar, afeto à Administração tributária, conforme prevê o próprio Código Civil: “*Não se considera coação a ameaça do exercício normal de um direito, nem o simples temor reverencial*” (art.153). Bem pontua Caio Mário da Silva Pereira (in *Instituições de Direito Civil*. Vol.I. Rio de Janeiro: Forense, 1998, p.336), ao afirmar que “*...se existe a ameaça de praticar um ato amparado pela lei, não há coação*”.

Orlando Gomes (in *Introdução ao direito civil*. 13ª ed. Rio de Janeiro, Forense: 1998, pp.425-426), ao citar decisões judiciais, leciona que a coação, como defeito do ato jurídico, não é fato que pode ser presumido, mas que demanda prova inequívoca, devendo a influência exógena ser tão grave a ponto de retirar do agente a capacidade de avaliar as consequências do ato, ou lhe suprimir a opção de resistir à sua prática.

Como se vê, não restou comprovada a coação, física ou moral, nos termos já consolidados pela lei e doutrina, não se podendo falar em nulidade dos lançamentos tributários com base em tal motivo.

A respeito da **necessidade de ordem judicial para a requisição dos extratos bancários**, tal discussão é cabível em outro cenário, qual seja, o de requisição diretamente pelo Fisco às instituições financeiras. Como visto anteriormente, a apreciação da constitucionalidade de tal possibilidade é objeto do RE nº 601.314, em que foi reconhecida a repercussão geral.

Novamente, considerando que os extratos bancários foram disponibilizados pelo próprio contribuinte, não restando caracterizado o vício coação, não houve a necessidade de a fiscalização demandar as instituições financeiras ou mesmo o Judiciário, caso entendesse ser este o melhor caminho a ser trilhado para a obtenção de tais dados.

Válido, portanto, o emprego dos extratos bancários pela fiscalização.

Como antecipado, a LC nº 105/01 e o Decreto nº 3.724/01 tratam, em essência, da obrigatoriedade de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas disponibilizarem a agentes fazendários informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros por elas mantidos.

O Decreto nº 3.724/01 estabelece requisitos, à vista dos quais o Fisco federal pode requerer tal documentação, estando as pessoas demandadas obrigadas a fornecê-la quando houver procedimento de fiscalização instaurado e tais exames forem considerados indispensáveis (art.6º), conforme art.3º.

Quando o Fisco não exige as informações de tais pessoas, não há se falar em necessidade de preenchimento de tais requisitos. Uma vez mais, lembre-se que o contribuinte, interessado maior no sigilo, entendeu por bem não opô-lo à Administração tributária.

Com relação à necessidade de constar dos autos cópia do **Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)** mesmo quando se mencionou o respectivo número nas intimações (nº 0910200.2011.00236-1), tal falta não macula a ação fiscal, tampouco o seu resultado. A questão resolve-se essencialmente a partir da competência **legal** conferida ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para realizar o procedimento e lavrar os autos de infração. A propósito, não há necessidade de se mencionarem as respectivas normas que a regem, até mesmo porque não se instaurou controvérsia a respeito.

O MPF, que não se traduz em elemento indispensável ao lançamento, é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, de forma a não se falar em nulidade dos autos de infração até mesmo em virtude de eventuais falhas na sua emissão ou nas sucessivas prorrogações¹, tese esta contemplada em vários julgados administrativos. A título exemplificativo:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADES. VALIDADE DO LANÇAMENTO. O mandado de procedimento fiscal constitui controle administrativo das ações fiscais prescindível para a validade do ato de lançamento tributário realizado por servidor competente nos termos da lei. (Acórdão nº 103-22704, de 08/11/06, 1º CC, 3ª Câmara)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. **Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.** (Acórdão nº 107-06820, de 16/10/02, 1º CC, Sétima Câmara) (destaquei).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. **A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do**

¹ Lembrar que no caso concreto, a discussão cinge-se à falta de cópia do MPF nos autos, ou seja, ausente qualquer vício que macule tal ato administrativo.

processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal (...)". (Acórdão nº 203-08483, de 16/10/02, 2º CC, Terceira Câmara) (destaquei).

PAF. MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. **Por tal, eventuais vícios em relação ao mesmo, desde que evidenciado que não houve qualquer afronta aos direitos do administrado, não ensejam a nulidade do lançamento (...)**. (Acórdão nº 201-77049, de 02/07/2003, 2º CC, 1ª Câmara).

NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE. Irregularidade formal em MPF não tem o condão retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória (art. 142, CTN), se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade do ato (...). (Acórdão nº 202-14949, de 02/07/2003, 2º CC, 2ª Câmara).

Como bem cuidou o supracitado acórdão nº 107-06.820, o eventual descumprimento da norma infralegal que regula o MPF pode desencadear a apuração de responsabilidades administrativas do agente fazendário responsável pelo procedimento, jamais a invalidade deste e do lançamento decorrente.

O Decreto nº 70.235/72, estabelece os requisitos de um auto de infração, todos contemplados no presente caso:

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

I – a qualificação do autuado;

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

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.(destaquei)

Normas que regem o MPF não modificam, até mesmo por não se revestirem em instrumento hábil, a competência da autoridade fazendária estatuída em lei. A respeito, vejamos esclarecedora decisão administrativa:

MPF – DESCUMPRIMENTO DA PORTARIA SRF 1265/99 – NULIDADE – O desrespeito ao prazo previsto na Portaria SRF 1265/99 não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores, porque Portaria do Secretário da Receita Federal não pode interferir na investidura de competência do AFRF de fiscalizar e promover lançamento; ademais, o art. 13 dessa Portaria não traz como consequência a nulidade do ato (...). (1º CC, Oitava Câmara, Acórdão 108-07523 de 10/09/2003).

Destaque-se, ainda, acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, que tratou da autonomia do ato de lançamento, quando se entendeu não haver vinculação a outro ato administrativo, a exemplo do combatido MPF:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. CSLL. IMPOSSIBILIDADE. TÍTULO DA DÍVIDA ATIVA LÍQUIDO E CERTO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

1. A Apelante alega que o ano de 1999 não poderia ter sido fiscalizado pela autoridade administrativa, por não se encontrar descrito no Mandado de Procedimento Fiscal que impulsionou a fiscalização fazendária;

2. O lançamento tributário é obrigação da autoridade fiscal, ao detectar infração à legislação tributária, pois se trata de atividade administrativa vinculada, sob pena, inclusive, de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, do CTN;

3. Impossibilidade de se vincular lançamento tributário a outro ato de cunho meramente administrativo;

4. Inexistência de mácula no Procedimento Administrativo Fiscal, que obedeceu plenamente aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa, e possui todos os demais elementos essenciais de validade. Apelação improvida. (3ª Turma, AC 434330/SE, Rel. Élio Wanderley de Siqueira Filho, Julgamento em 15/05/08, DJ 31/07/08) (destaquei)

Acrescente-se a precisão do acórdão recorrido, proferido pela Primeira Turma da DRJ – Curitiba (PR), ao equacionar a questão, razão pela qual aqui são empregados os respectivos fundamentos, *in verbis*:

“[...] Com respeito ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), transcrevo excerto do derradeiro parágrafo do Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 0506):

‘Segundo dispositivo legal vigente, Portaria RFB nº 11.371/07, emitiu-se Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização 0910200.2011.002361 em nome da empresa. O código de acesso ao MPF pela internet é 90970071.’

Por outro lado, transcrevo a disposição pertinente vertida na aludida Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, verbis:

'Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.' (Grifei).

Como se vê, não há necessidade de apresentação de via do MPF ao contribuinte; tampouco de sua juntada aos autos. Caso a impugnante sentisse mesmo necessidade de confirmar as atividades atribuídas à autoridade administrativa, bastaria acessar o documento pela internet."

Afasta-se, portanto, a alegação de nulidade decorrente da falta de anexação aos autos de cópia do MPF.

Também não se acolhe a alegação a respeito da necessidade de constar dos autos cópia das **Declarações de Informações sobre Movimentação Financeira**, transmitidas pelas instituições bancárias à Secretaria da Receita Federal do Brasil. Na realidade, tais informações serviram, conforme "*Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento de Fiscalização*", para caracterizar a discrepância entre os valores movimentados pelo contribuinte e aqueles declarados em DIPJ, servindo, com isso, como justificativa para o aprofundamento da ação fiscal.

Não é verdade que a autoridade administrativa nada tenha indicado a respeito ou mesmo juntado prova. Por exemplo, no termo de intimação de 22/03/11, cientificado ao contribuinte em 23/03/11, foram discriminados, por ano-calendário e instituição financeira, os valores extraídos das Dimof e dos extratos bancários, bem como as respectivas divergências (fls.1.203/1.205):

"[...] 1. Considerando terem sido identificadas divergências entre os valores de movimentação financeira declarados por instituições financeiras, por meio da Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira – Dimof, e os extratos apresentados pela empresa em atenção à intimação recebida em 14/2/2011, conforme anexo, apresentar, em relação aos anos-calendário de 2008 e 2009:

a. a relação de todas as contas-correntes bancárias e de contas de investimentos mantidas pela empresa no período;

b. os extratos, em meio magnético, de todas as contas-correntes bancárias e aplicações financeiras movimentadas pela empresa [...]"

Como bem resumido pela Primeira Turma da DRJ – Curitiba (PR):

“[...] não haveria a necessidade da juntada da DIMOF; bastaria a contribuinte provar a inconsistência da informação. Ademais, uma vez que a contribuinte não questiona as informações veiculadas na DIMOF, não existe qualquer contraditório a respeito. E em assim sendo, não vislumbro qualquer necessidade de juntada do documento reclamado.”

Acrescente-se que, afinal, as autuações decorreram da constatação de omissão de receitas detectada a partir das informações prestadas pelo próprio contribuinte no curso do procedimento fiscal.

O Recorrente ainda sustenta ter havido violação dos direitos à **ampla defesa e ao contraditório**, em razão da não análise pormenorizada dos depósitos bancários indicados. No seu entender, deveria a fiscalização “...fazer juízo de valor de cada um e decidir em relação a cada um, individualizada e fundamentadamente, se seriam omissão de receita ou não, ônus do qual não se desincumbiu”.

Pois bem.

O art.42 da Lei nº 9.430/96 não impôs tal ônus à fiscalização. Desta exigiu apenas a individualização dos depósitos e a intimação do titular da conta bancária para comprovar, com documentação hábil e idônea, as respectivas origens, requisitos presentes no caso concreto, à luz das várias intimações e do demonstrativo confeccionado ao final do “*Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento de Fiscalização*” (item 4 – *DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A SER CONSTITUÍDO*).

A fundamentação, requisito de validade dos lançamentos tributários (art.142 do Código Tributário Nacional), foi exteriorizada pela autoridade autuante. Ao contribuinte, caberia aviar argumentos contrários, acompanhados das respectivas provas, como de fato o fez, não restando, portanto, caracterizado mínimo cerceamento ao exercício da defesa.

Nota-se que o art.9º do Decreto nº 70.235/72 foi devidamente prestigiado pela fiscalização, pois constam dos autos todas as intimações e respectivas respostas, documentos, análises e conclusões sobre os fatos apurados. A respeito da alegação de que deveriam ter sido lavrados autos de infração separados, um para os tributos, outro para as multas, também não pode ser acolhida pelo fato de não ter sido constituída qualquer penalidade isolada, mas proporcional ao tributo exigido. Da leitura do dispositivo legal, facilmente se conclui pela lisura dos autos de infração relativos a cada um dos créditos tributários exigidos:

*Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de **penalidade isolada** serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, **distintos para cada tributo** ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

.....

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Por tais razões, rejeitam-se as preliminares.

Do mérito

De início, verifica-se que o Recorrente, para afastar as conclusões fiscais quanto à omissão de receitas apontada, apenas afirma que os valores teriam sido regularmente contabilizados, sustentando que se utilizou “...de sistemática de escrituração contábil fazendo com que todos os depósitos bancários tenham como contrapartida do lançamento contábil a conta ‘duplicatas a receber’”.

Contudo, não indicou a escrituração de um único depósito bancário, dentre aqueles considerados pela fiscalização como receita, com lastro normativo no art.42, §2º, da Lei nº 9.430/96:

Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

.....

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

No processo administrativo tributário não basta a alegação de fatos. Devem, obrigatoriamente, ser comprovados, conforme dispõem os artigos 15, caput, e art.16, III, do Decreto nº 70.235/72:

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

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

.....

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

Conforme narrado no “*Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento de Fiscalização*”, o próprio contribuinte teria informado que os créditos bancários individualizados pela fiscalização tratavam-se de recebimentos não contabilizados. Vejamos:

“[...] Após atender parcialmente o solicitado em 30/6/2011, fls. 2.319 a 2.321, a empresa apresentou, no dia 25/7/2011, planilha em que detalhava cada um dos créditos, fls. 2.323 e 2.324. Com base nesses detalhamentos, notam-se créditos marcados pela pessoa jurídica com um ‘N’ na coluna ‘Lançado na Contabilidade (Sim/Não)?’ em que na coluna ‘Descrição do Crédito (justificativa, origem etc.)’ informou-se **tratar de recebimentos de clientes, ou seja, referem-se a receitas que não haviam sido contabilizadas.**

.....

Enquanto ainda transcorria o prazo para atendimento à intimação do dia 7/6/2011, foi enviada em 27/6/2011 intimação por meio da qual o contribuinte era instado a comprovar, em complemento à relação anexa à intimação anterior, a origem de todos os demais lançamentos a crédito contidos nos extratos e individualizadamente relacionados no anexo ‘Demonstrativo detalhado de recursos depositados/creditados em contas bancárias de titularidade da Transportadora Rota 90 Ltda’. Esses créditos estão consolidados na ‘PLANILHA V [...]’, fls. 2.309 a 2.314, e são indicados pelos campos deixados vazios na coluna ‘Receita Tributável?’.

Após três atendimentos parciais, com solicitações de prazo adicionais, foi apresentada em 28/9/2011 planilha definitiva pela pessoa jurídica. Com base nos detalhamentos ali contidos, **observam-se inúmeros valores, indicados como ‘recebimento de cliente’ (receitas) que não haviam sido contabilizados, passíveis, portanto, de constituição do crédito tributário, conforme individualizadamente relacionados no Quadro II da ‘PLANILHA VIII [...]’, fls. 2.841 a 2.876, e mensalmente consolidados no Quadro II da ‘PLANILHA VII [...]’, fl. 2.840 [...]**”.

.....

No dia 11/1/2012, atendendo ao primeiro item da intimação do dia 14/12/2011 a empresa, instada a comprovar a origem dos recursos depositados/creditados nas contas 5191148 e 5170710 do Banco SAFRA (cujos extratos haviam sido solicitados na intimação de 4/11/2011), **novamente reconhece os valores como recebimentos de clientes não contabilizados** (conforme explícito no item ‘b’ do documento de fls. 2.718 e 2.719, **além de as próprias descrições dos lançamentos contidas nesses extratos deixarem clara essa natureza, fls. 2.720 a 2.731**), passíveis de lançamento de ofício, os quais estão individualizadamente relacionados no Quadro IV da ‘PLANILHA VIII [...]’, fls. 2.841 a 2.876, e mensalmente consolidados no Quadro IV da ‘PLANILHA VII [...]’, fl. 2.840 [...]” (destaquei)

Caberia à defesa, então, apresentar as provas que infirmassem as conclusões fiscais, o que não foi feito.

Quanto ao arbitramento, fundamentado na total falta de credibilidade da escrituração, considerada “...imprestável tanto para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, como para determinar o lucro real”, o **Recorrente não se insurgiu**. No curso do procedimento fiscal, o contribuinte também deixou de apresentar as comprovações, relativas a valores supostamente de custos/despesas identificados nas contas correntes **mantidas à margem da escrituração**. Como atestou a fiscalização, “...Já em sua primeira resposta, dia 6/2/2012, a empresa afirmou impossível reconstituir a contabilidade do ano 2008 por ausência de comprovação documental idônea”.

Acerca da qualificação da multa de ofício, os fatos narrados e devidamente comprovados pela fiscalização, justificam a sua aplicação com base na Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

.....

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

Por sua vez, dispõe a Lei nº 4.502/64:

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

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

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

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

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

Considerando que ao Fisco federal foram declarados valores deveras inferiores aos efetivamente recebidos, bem como, não obstante a escrituração de algumas contas bancárias, a manutenção de outras à margem da contabilidade, em que foi depositado o montante de R\$ 86.838.210,39 (fl.2.961), não há como deixar de reconhecer que, de forma livre e consciente, buscou impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, do fato gerador tributário (art.71 da Lei nº 4.502/64), estando, inclusive, caracterizado o intuito fraudulento da conduta, que se exigia na redação anterior do art.44 da Lei nº 9.430/96 para fins de qualificação da penalidade.

O ordenamento jurídico por vezes exemplifica ações consideradas fraudulentas. A Lei nº 8.137, de 27/12/90, que define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, é um bom e pertinente exemplo:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

.....

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo (...);(destaquei)

A fraude, então, pode até mesmo ser caracterizada, levando-se em consideração, por óbvio, o contexto, pela omissão de operação de qualquer natureza em documento ou livro exigido pela lei fiscal, ou de declaração sobre rendas, bens ou fatos.

Isto posto, é bastante improvável que, à vista de receitas em montante tão expressivo, o autuado tenha deixado de escriturá-las e oferecê-las à tributação, senão por vontade desembaraçada de subtraí-las do conhecimento das autoridades fiscais.

Estando as conclusões fiscais coerentes com o ordenamento jurídico, mantém-se a multa de ofício no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

Relativamente ao **pedido de perícia**, fundamentado na necessidade de identificação, por experto, “...de quais lançamentos bancários, do período indicado no presente auto de infração, não demonstram ingresso de receita bruta nas respectivas contas bancárias”, bem como a “natureza de cada um dos lançamentos bancários do período indicado no presente auto de infração”, **não pode ser acolhido**, pois tais fatos não apenas poderiam, como deveriam, ter sido esclarecidos pelo próprio contribuinte quando da impugnação ou do recurso voluntário, conforme arts.15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

Nos termos deste mesmo Decreto, a realização de diligências ou perícias justifica-se somente quando necessárias, a juízo da autoridade julgadora:

Art.18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências, ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art.28, in fine.

.....

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

O Recorrente não anexou qualquer elemento que pudesse servir para justificar a utilidade de uma diligência ou perícia, tendo o acórdão recorrido sido proferido em conformidade com a legislação de regência, não merecendo reparo.

Complemente-se que as exigências relacionadas à multa de ofício e juros de mora foram fundamentadas em dispositivos legais vigentes, mencionados nos autos de infração, não podendo, em regra, ser afastados, ainda que sob alegação de inconstitucionalidade por supostamente violarem, por exemplo, os princípios da vedação ao confisco e da capacidade contributiva. Essa é a dicção do art.26-A do Decreto nº 70.235/72:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

.....

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Processo nº 11634.720209/2012-03
Acórdão n.º **1103-000.808**

S1-C1T3
Fl. 3.115

A propósito, após reiteradas decisões, a matéria foi objeto do Enunciado nº 2 da Súmula do CARF, que recebeu a seguinte redação: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Por fim, o decidido no lançamento de IRPJ aplica-se aos autos de infração reflexos (CSLL, PIS e Cofins), haja vista, considerando-se a relação de causa e efeito, a repercussão da omissão de receitas na apuração de tais tributos.

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro