



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.720603/2011-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.186 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2021
Recorrente METALPOLI - COMÉRCIO DE METAIS E POLIETILENO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2007

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADOR. 135, III, CTN.

A atribuição de responsabilidade tributária ao administrador depende da comprovação da prática de ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, na forma exigida pelo artigo 135, III, do CTN. Os atos em infração à lei para atribuição de responsabilidade tributária, referidos pelo artigo 135, III, do CTN, não se confundem com os atos praticados pela pessoa jurídica.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Caracterizam-se como omissão de receitas, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

TRIBUTOS REFLEXOS

Com relação aos tributos reflexos, aplica-se a eles as mesmas razões de decidir dos demais, mantendo-se as exigências pelos mesmos fundamentos.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2007

MULTA QUALIFICADA. INTERPRETAÇÃO MAIS BENÉFICA. ART. 112 DO CTN

O simples não pagamento de tributo não é motivação suficiente para a qualificação de multa, devendo a autoridade fiscal demonstrar cabalmente o intuito doloso do contribuinte, ainda mais quando a não apresentação dos livros

motivou o arbitramento (Súmula 126 CARF). Por outro lado, deve ser aplicado o art. 112 do CTN, *in dubio pro reu*, quando o contribuinte alega erro na entrega de documentação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso para excluir a responsabilidade tributária do sócio JÚLIO CÉSAR MORITO PIMETEL e afastar a qualificação da multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga., Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e André Severo Chaves.

Relatório

Por bem expor o caso dos autos, reproduzo abaixo o relatório da Delegacia de origem, complementando-o a seguir:

Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/10, que exige o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 77.598,89, cumulado com multa de ofício qualificada, no percentual de 150% , e juros de mora pertinentes calculados até 31/01/2011.

Em decorrência desse procedimento principal, foram também formalizados os seguintes lançamentos reflexos, a saber:

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 11/18), no valor de R\$ 48.229,37, cumulado com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora pertinentes, calculados até 31/01/2011.

Contribuição para o PIS/Pasep (fls. 19/27), no valor de R\$ 29.110,81, cumulado com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora pertinentes, calculados até 31/01/2011.

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 28/35), no valor de R\$ 134.358,04, cumulado com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora pertinentes, calculados até 31/01/2011.

Lançamento do IRPJ e CSLL. Descrição dos Fatos.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas:

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infrações (ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2007 06/2007 09/2007 12/2007

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, notificado a apresentar os Livros e Documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

A partir de 01/04/1999

Art. 530, inciso III, do RIR/99.

001 – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA)

Omissão das receitas de vendas de mercadorias, apuradas por intermédio de depósitos bancários não justificados em suas contas-correntes, conforme Termo de Verificação Fiscal que integra o presente processo.

(...)

002 - RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA)

VENDA DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA

Arbitramento do lucro que se faz em virtude da falta de apresentação de livros contábeis e documentos do contribuinte, conforme Termo de Verificação Fiscal que integra o presente processo. Valores correspondentes à receita bruta lançada no livro Registro de Saídas, deduzida das devoluções observadas.”

Lançamento do PIS e COFINS. Descrição dos Fatos.

“Lançamento decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual foram apuradas as infrações abaixo descritas, ocasionando, por conseguinte, insuficiência na determinação da base de cálculo desta contribuição.

001 – PIS/COFINS

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS/COFINS

Arbitramento do lucro que se faz em virtude da falta de apresentação de livros contábeis e documentos do contribuinte, conforme Termo de Verificação Fiscal que integra o presente processo. Valores correspondentes à receita bruta lançada no livro Registro de Saldas, deduzida das devoluções observadas.

(...)

002 – PIS/COFINS - OMISSÃO DE RECEITA

Omissão das receitas de vendas de mercadorias, apuradas por intermédio de depósitos bancários não justificados em suas contas-correntes, conforme Termo de Verificação Fiscal que integra o presente processo.

Do Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 36/53).

No TVF, a Fiscalização explica, pormenorizadamente, (i) o procedimento fiscal realizado; (ii) a circularização feita com clientes do contribuinte; (iii) a necessidade da obtenção dos extratos bancários do contribuinte, cujo exame se tornou indispensável para prosseguimento da fiscalização; (iv) as requisições de informação sobre movimentação financeira procedidas; (v) e justifica por que arbitrou o lucro, qualificou a multa, no percentual de 150%, e imputou responsabilidade solidária e pessoal ao sócio da empresa.

Da Impugnação.

Tendo sido dele cientificado, pessoalmente, em 15/02/2011, o sujeito passivo contestou o lançamento, em 15/03/2011, mediante o instrumento de fls. 468/639.

Foi também cientificado o Sr.: Júlio César Morito Pimentel, por meio do Termo de Sujeição Passiva nº 1, documento de fls. 54/55, pessoalmente, em 15/02/2011.

O Impugnante solicitou o julgamento por conexão das exigências reflexas, tendo sido exposto o conteúdo da defesa na impugnação de fls. 510/534, que ataca o lançamento do IRPJ e combate à imputação de responsabilidade ao sócio gerente.

Adiante compendiam-se suas razões.

“A LIDE E SEUS CONTORNOS

(...)

2. No presente auto de infração está o Fisco a exigir da impugnante o imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ), acrescido de multa fixada em 150% (cento e cinquenta por cento), sob alegar que “deliberadamente, o contribuinte omitiu-se da entrega da DIRJ a que estava obrigado, com a clara intenção, s.m.j. de ocultar ou retardar o conhecimento por parte da fazenda pública dos fatos geradores ocorridos, conduta esta caracterizada como sonegação pelo art. 71 da Lei 4.502/64” (sic).

(...)

3. Concessa venia, o lançamento está estribado em mera presunção.

3.1. Todo o raciocínio desenvolvido pelos ilustres autuantes não passa de uma praesumptio hominis, totalmente inválida para alicerçar o lançamento, já que presume a ocorrência de fato gerador do imposto de renda, com base em vendas que a impugnante realizou à 03 empresas acima identificadas, receitas num total de R\$ 282.604,50, que foram declaradas pela ora impugnante, através da DIPJ de nº 1951910, de 25/11/2010, na qual informa um faturamento, no período fiscalizado, de R\$ 1.362,925,33. De outro lado, o lançamento estriba em valores constantes de extratos bancários da impugnante, obtidos junto às instituições financeiras com total afronta à Constituição Federal e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, vez que referidos dados bancários foram obtidos utilizando do método mais inconstitucional, ilegal e arbitrário possível: a quebra do sigilo bancário, por autoridade própria, isto é, em ato unilateral, sem prévia autorização judicial.

DOS FUNDAMENTOS IMPUGNATÓRIOS

4. Antes de enfrentar propriamente o mérito da questão, importante tecer alguns esclarecimentos preliminares, acerca dos apontamentos inseridos no Relatório de Fiscalização, como forma de justificar algumas atitudes ou comportamento da impugnante e, até mesmo, preservar os princípios da ampla defesa e do contraditório assegurados em processo administrativo, à luz do art. 5º, LV, da Constituição Federal.

4.1. Faz-se mister ressaltar que a impugnante seguirá a mesma ordem constante do relatório fiscal, onde a digna Autoridade Fazendária pensou haver captado a simulação da impugnante, em detrimento do erário Federal.

(...)

5.1. Inicialmente, a douda fiscalização ressalta que foi exigido da impugnante, entre outros documentos, os livros fiscais, notas fiscais de entradas e saídas de abril de 2007, extrato das contas bancárias, arquivos magnéticos referentes às notas fiscais de entradas e saídas, bem como o seu detalhamento em relação aos produtos transacionados.

5.2. Esclarece, ainda, em síntese, que solicitou da impugnante diversos esclarecimentos, como a relação dos produtos produzidos e respectivo processo produtivo, bem como uma relação pormenorizada de todos os bens atualmente pertencentes ao seu ativo permanente.

(...)

7. No que pertine aos extratos bancários informa o Fisco que a impugnante apresentou os extratos bancários de janeiro a dezembro de 2007, impressos por meio da internet, referentes à conta-corrente 14028-7, agência 2977-7, do Banco do Brasil, todos com a informação "sem lançamento no período".

7.1. No entanto, assevera o Fisco que DCPMFs - Declaração da Contribuição Provisória Sobre Movimentação Financeira, enviadas pelas Instituições Financeiras mostravam uma situação diferente da que foi apresentada pela impugnante, razão pela qual com base no art. 3º, inciso VII, do Decreto nº 3.724/2001, foi quebrado o sigilo bancário da impugnante, diga-se de passagem ilegalmente. Mas, nesta seara entraremos mais adiante, neste momento da defesa gostaríamos de deixar claro que em nenhum momento a impugnante teve a intenção de criar embaraço à fiscalização, vejamos:

8. Os extratos bancários, de janeiro a dezembro de 2007, solicitados e entregues à fiscalização pela impugnante foi emitido por meio da internet e realmente saiu sem os devidos movimentos - porque os extratos emitidos pela internet com movimento após 01 ano - não registram o movimento, o que pode ser comprovado no próprio Banco do Brasil.

8.1. Mesmo assim, a impugnante solicitou às instituições financeiras os extratos com a movimentação real, para serem entregues à fiscalização. A impugnação foi informada pelos Bancos que em 30 (trinta) dias receberia os documentos, mas como o prazo concedido pela Fiscalização estava se esgotando, resolveu entregar os extratos emitidos pela internet, sem ressaltar que os extratos já tinham sido solicitados às instituições bancárias. (Aqui realmente houve um deslize da impugnante, em não ter feito a ressalva junto à Fiscalização).

9. Mas, contudo, é preciso ter presente neste ponto, que jamais a impugnante tentou criar qualquer embaraço à fiscalização. Durante toda a fiscalização a impugnante colaborou com os autuantes entregando-os todos os documentos que dispunha.

9.1. Até mesmo, os extratos bancários - o que não era sua obrigação - ela entregou, da maneira que os mesmos se apresentavam (sem movimentação), mas atendeu ao Fisco. Inclusive, em 14.09.2010, entregou à Fiscalização uma relação onde informa os n.ºs das contas correntes e a origem dos créditos, prova inconteste de sua boa fé.

9.2. Ainda que assim não fosse, não poderia a Fiscalização quebrar o sigilo bancário da impugnante, por autoridade própria, isto é em ato unilateral, sem prévia autorização judicial. O art. 3º, VII, do Decreto nº 3.724/2001, que regulamentou a Lei Complementar nº 102/2001, que serviu de apoio para a Fiscalização quebrar o sigilo bancário em comento, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, por consequência, os dados coletados (valores) dos extratos bancários que foram objetos de quebra do sigilo, sem a devida autorização judicial, não servem como prova para alicerçar lançamento tributário, que à toda evidência deve estar fulcrado no princípio a legalidade, o que não aconteceu in casu, conforme se demonstrará.

10. É importante ressaltar que durante a ação fiscal, isto é, em 25/11/2010, a impugnante apresentou a DIPJ de nº 1951910, referente ao período fiscalizado, onde optava pelo Lucro Real Anual. O faturamento anual informado chegava a R\$ 1.362.925,33, com lucro líquido de R\$ 7.164,46.

10.1. O Fisco desconsiderou as informações declaradas pela impugnante, sob entender não refletir a situação contábil da empresa, e com base em dados e elementos colhidos ilegalmente da impugnante arbitrou o lucro para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e demais contribuição reflexas no período de 2007, com base no inciso I, do art. 530 do RIR/99.

11. Nesse iter, pode-se afirmar, concessa vénia, que o lançamento fica no campo da presunção, praesumptio hominis, como se verá:

MÉRITO. O ARBITRAMENTO DO LUCRO E A QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO DA IMPUGNANTE. SEM ORDEM JUDICIAL - ILEGALIDADES

12. A Fiscalização, com base no art. 530, I, do RIR/99, procedeu o arbitramento do lucro da impugnante, ressalta-se, mesmo tendo a impugnante, durante a ação fiscal entregue a DIPJ, referente ao período fiscalizado. É de se observar, que mesmo sob ação fiscal a aludida DIPJ foi recebida e processada pela Receita Federal, razão pela qual não encontra amparo na legislação citada o arbitramento.

12.1. A contribuinte, ora impugnante, como já ressaltado, em nenhum momento deixou de manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixou de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal. Pelo contrário, entregou à douta Fiscalização os documentos que possuía.

12.2 E mais, todos os esforços foram realizados pela impugnante no sentido de reconstituição do acervo da contabilidade fiscal e comercial, prova inconteste dessa afirmação foi a entrega ainda que parcial dos documentos solicitados pela Fiscalização e a entrega, ainda que com atraso, mas efetiva da DIRJ.

13. Nesse talhar o arbitramento não tem fomento de direito, pelo que não pode prosperar.

14. Ora, data vénia, “se o Fisco não comprova a existência de inexatidões, erros ou vícios na Declaração de Rendimentos entregues em data anterior ao sinistro, não cabe o arbitramento dos lucros sob o fundamento de inexistência de escrituração contábil e fiscal, mormente porque o contribuinte comunicou ao órgão fazendário a ocorrência do evento, nos termos exigidos pela legislação” (cf. 1º o Conselho de Contribuintes, 7ª Câmara, Acórdão nº 107.08.918, de 28.03.2007, DOU de 31.08.2007).

14.1. Lado outro, tendo a impugnante apresentado Declaração do Imposto de Renda, pelo lucro real, não é válida a utilização do lucro arbitrado como base de cálculo do imposto de renda e demais contribuições reflexas sem a demonstração cabal de que as informações contidas na declaração são inverídicas.

15. Como podem ser inverídicas as informações passadas pela DIRJ, se nela está declarado um faturamento maior do que a fiscalização apurou!

15.1. Foi aplicado in casu para determinação do suposto lucro arbitrado um percentual que só poderia ser aplicado se se tratasse de receita conhecida, inaplicável na espécie, pois a suposta receita omitida foi criada e imaginada pelos ilustres autuantes.

15.2. Em assim procedendo, já que a suposta base de cálculo foi também perquerida, não se tinha conhecimento da suposta receita omitida, donde, tem-se arbitramento de lucro, não sobre receita bruta conhecida, mas sim, arbitramento sobre receita bruta desconhecida, desse modo a legislação aplicável seria (Lei 8.981/95, artigo 51, Lei 9430/96, artigo 27 parágrafos 1º e 2º, e IN 93/97, artigo 43).

15.3 Lado outro, não se pode olvidar que está disposto no artigo 142 parágrafo único do CTN, que o lançamento é um ato administrativo vinculado. Em outras palavras, tem que ser efetivado na forma da lei.

15.4. Finalmente, outro aspecto que não foi observado pelos ilustres autuantes, diz respeito à não consideração dos custos em relação às receitas supostamente omitidas. Obviamente, a imaginar-se receitas omitidas, indiscutivelmente, teria que imaginar-se também os custos, já que a base de cálculo do imposto é o lucro, sob pena de chegar-se ao cúmulo a suposição, que seria auferir-se receita sem nenhum custo.

15.5. A jurisprudência é no mesmo sentido:

“Custo de Receitas Omitidas - Quando se apuram receitas omitidas não cabe cogitar de compensação destas com custos ou despesas também não escriturados.

Por outro lado, se a fiscalização, ao apurar omissões de receita não escriturada, verificar que os custos ou despesas levados a efeito para a obtenção destas receitas omitidas também não foram escrituradas, então, sim, terá que fazer incidir o tributo sobre a diferença entre a receita e o respectivo custo ou despesa, já que não se tributam receitas, mas lucros.” (AC. 1º CC 103.10.196/90-DO- 24/07/90).

15.6. Também por esse lado improcedente o lançamento.

15.7 Lado outro, as notas fiscais de compras de polietileno reciclado que a impugnante efetuou da TRIFLEX INDÚSTRIA e COMÉRCIO DE

TERMOPLÁSTICOS LTDA, no último bimestre de 2007, e que a fiscalização declara "conforme notas fiscais e comprovantes de pagamento anexos à resposta", não estão nos autos, nem mesmo constam dos quadros elaborados pelo Fisco, o que dificulta, sobremaneira a defesa da impugnante e constitui cerceamento ao amplo direito de defesa, consagrado no inciso LV, do art. 5º da Constituição Federal, pelo que requer a nulidade do indigitado Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e, por consequência, o cancelamento de todas as exigências dele decorrentes.

O Fisco deliberadamente, concessa vénia, omitiu que o produto adquirido da TRIFLEX pela impugnante era o mesmo vendido às 03 (três) empresas antes mencionadas, ou seja, polietileno que é comprado e revendido, sem passar por nenhuma industrialização em seu estabelecimento.

16. Em relação aos créditos em conta-corrente, não obstante a impugnante ter entregue à Fiscalização relação contendo os créditos, o nº da {conta depositada, o nº da agência e do banco, o seu sigilo bancário foi quebrado ao arrepio Constituição Federal, isto é, arbitrariamente.

17. Infelizmente, ainda há um grande autoritarismo entranhado na Administração Pública, que, como se lembra SÉRGIO FERRAZ, "se julga senhora e dona do processo administrativo, decidindo, a seu talante, quando e como instaurá-lo, seu iter, a dimensão da atividade dos administrados em seu bojo, sua publicidade ou reserva etc." (cf. O Direito na Década de 80 - Estudos em Homenagem a HELY LOPES MEIRELES. P. 122).

18. Releva, repisar, que segundo a Fiscalização a quebra do sigilo bancário da atuada foi realizada à luz do art. 3º, inciso VII, do Decreto nº 3.724/2001, sem qualquer autorização judicial.

18.1. O thema decidendum que se projeta nesta impugnação é saber se os dados coletados ilegalmente das contas correntes da impugnante podem servir de provas para embasar o lançamento tributário, ora impugnado.

18.2. À toda evidência, entendemos que não. É o que passaremos a demonstrar

19. Outrora, a legislação aplicável, desde os idos de 1964, ao sigilo bancário, em nosso país, era insculpida na Lei nº 4.595/64, que reorganizou todo o sistema financeiro brasileiro.

19.1. Foi necessário ao Superior Tribunal de Justiça firmar jurisprudência no sentido de que as expressões processo e autoridade, constantes no art. 38 da citada lei, diziam respeito a processo judicial e autoridade judiciária.

19.2. Referida interpretação teve fundamento no art. 5º, inciso X, da Constituição Federal.

20. Essa ideia da necessidade de ordem judicial obrigou o legislador a modificar a legislação. Já em 1990 adveio a Lei Ordinária nº 8.021, que, concebida já à luz da nova ordem constitucional, não respeitou a formalidade legal, vez que a Carta da República de 1.988 em seu art. 192, exige o foro qualificado da lei j complementar para que a matéria nasça validamente.

20.1. Além da inconstitucionalidade formal da indigitada lei, restaria, ainda, no seu bojo, a mácula material, eis que proclamava que a autoridade e o processo seriam administrativos, chocando, assim, frontalmente com cláusulas pétreas da Constituição

Federal que consagra, pelo exame notável e abalizado do STJ, que tais o seriam apenas e tão-somente na esfera judicial.

21. Por meio, através da Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, removeu-se, finalmente, a nódoa do plano formal, mas não se extirpou o vício material, porque nem mesmo a lei complementar poderia introduzir no sistema as expressões autoridades, agentes fiscais tributários e processo administrativo (art. 6º), como adiante veremos, se tais expressões não se fazem presentes numa interpretação harmônica dos princípios constitucionais, data máxima vénia.

OS PRECEITOS CONSTITUCIONAIS VIOLADOS

22. Consabido, o Direito é um sistema e como tal deve ser analisado e aplicado.

22.1 . Infelizmente, o Fisco não tem analisado o sigilo bancário à luz do sistema jurídico brasileiro, mas tão-só da Lei Complementar nº 105/2001.

22.2. Dessa forma, fulcrado em interpretação ilhada e superficial do art. 6º da já mencionada lei complementar, vem quebrando, repita-se: por autoridade própria, em ato unilateral, ou seja, sem autorização judicial, sem nenhuma motivação plausível e proporcional a gravidade do ato o sigilo bancário do contribuinte, sem observância de princípios que constituem cláusulas pétreas da Constituição.

23. Nesse lume é o ensinamento de ARNOLDO WALD:

(...)

24. O em. Ministro CARLOS VELLOSO, j . 25/03/92, RTJ v. 148/370, sobre o tema, assim se manifestou:

(...)

24.1. Infere-se, pois, que o tema sigilo aninha-se no campo da intimidade, daí porque encontra amparo constitucional.

24.2. Este princípio foi consagrado na Constituição Brasileira no art. 5º , inciso X, ao estabelecer que:

(...)

24.3. E no inciso XII do mesmo artigo, de forma genérica, é mencionado:

(...) 25. Estes princípios se revestem da característica de cláusulas pétreas da Constituição como direito e garantia individual, porque suas gêneses encontram-se mencionadas no capítulo Dos Direitos e Garantias Individuais ao tratar do direito à intimidade e do sigilo de dados (cf. FERNANDO FACURY SEAFF, in Sigilo Fiscal e Reserva de Jurisdição, RDDT n" 71, pág. 62).

25.1 Na realidade, a doutrina, de maneira praticamente unânime, tem considerado o sigilo bancário, como manifestação do direito à intimidade e à vida privada, o que lhe dá status de direito constitucional, porém não revestido de caráter absoluto (...)

(...)

26. Em regra, o sigilo bancário é conceituado pela doutrina como "a obrigação que têm os Bancos de não revelar, salvo justa causa, as informações que venham obter em virtude de sua atividade profissional." (cf. SÉRGIO CARLOS COVELHO, Sigilo Bancário, São Paulo, Leud, 1991, p. 69).

(...)

27. Não se pode desconsiderar que fala-se em justa causa e salvo nos casos expressos em lei, não só para exprimir o caráter de relatividade do sigilo bancário, mas, também, e, principalmente, para revelar a necessidade de existir situação excepcional, isto é, grave, concretamente motivada e comprovada por parte da autoridade administrativa, em face da pessoa da Impetrante (o que não está acontecendo in casu), e que encontre suporte na lei.

A JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS SOBRE A MATÉRIA

28. Ademais, a vasta doutrina nacional e a jurisprudência sempre consideraram imprescindível a autorização judicial para a quebra do sigilo, sob pena de considerar-se ilícita a prova dela decorrente. (...)

(...)

31. O STF já se manifestou, por diversas vezes, sobre o sigilo bancário, conforme já referenciamos e, recentemente, por ocasião das CPI's do Congresso Nacional o tema foi reavivado. Em todas as ocasiões considerou presente na Constituição o princípio da privacidade da atividade econômica, abrangendo o sigilo bancário.

A QUEBRA DO SIGILO E A INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 QUE SERVIU DE SUPEDÂNEO PARA EMBASAR o PEDIDO DO FISCO À INSTITUIÇÃO FINANCEIRA

32. A Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724, da mesma data, inobstante ter superada a inconstitucionalidade formal como já ressaltado, não conseguiu, contudo, transpor a inconstitucionalidade material, eis que suas normas estão em conflito com os preceitos constitucionais susos mencionados, interpretados como já foram pelo STJ e também pelo STF.

(...)

35. Assim, a disposição acima citada contida na Lei Complementar nº 105/2001 (art. 6º), que prevê a quebra do sigilo bancário pela autoridade administrativa, sem autorização judicial, é inconstitucional, ainda que tenham vindo ao mundo jurídico por meio de lei complementar, porque nenhuma lei complementar poderá limitar o alcance de garantia constitucional que constitui cláusula pétrea, como sabido.

(...)

39. Recentemente, o eg. Supremo Tribunal Federal, por maioria, ao julgar o RE 389808 (STF/Pleno), de relatoria do em. Ministro MARCO AURÉLIO (decisão publicada no Informativo nº 613/2010, de 13 a 17 de dezembro de 2010), manteve o entendimento da necessidade de autorização judicial para se quebrar o sigilo bancário do contribuinte, tendo em vista, dentre outros, o princípio constitucional da jurisdição.

(...)

41.2. Desse modo, prova colhida ilicitamente, como a in casu, é prova absolutamente inválida.

(...)

A MULTA QUALIFICADA - DA INOBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA TIPICIDADE

44. Descabida é a penalidade capitulada no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96.

44.1. Diz o Fisco que a multa qualificada é aplicável ao caso em apreço (multa de 150%), uma vez que deliberadamente, o contribuinte omitiu-se da entrega da DIPJ a que estava obrigado, com a clara intenção de ocultar ou retardar o conhecimento por parte da fazenda pública dos fatos geradores ocorridos, conduta esta caracterizada como sonegação pelo art. 71 da Lei 4.502/64.

45. Perceba-se que a vinculação da multa qualificada no citado preceito legal está restrita aos casos de evidente intuito de fraude, o que não ocorreu in casu, conforme restou demonstrado nesta peça impugnatória.

45.1. Decorre daí, ausência de tipicidade da multa aplicada, por falta a absoluta conformação do fato à hipótese arquetípica descrita na norma.

46. Resta, assim, afrontado o princípio da tipicidade in casu, pelo que não pode prosperar a penalidade qualificada imposta.

47. Nesse passo, restando evidenciado que a imputação em xeque decorre do subjetivismo da dought Fiscalização e não estando fulcrada em expressa disposição de lei, como deve ser, e em provas válidas e lícitamente obtidas, não pode subsistir lançamento.

A RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - GERENTES À LUZ DO ART. 135, III, DO CTN É PESSOAL - ÔNUS DA PROVA – Fisco.

48. Consabido, no Direito brasileiro a pessoa só pode ser privada de seus bens depois de haver um devido processo legal, somente após ficar comprovado no processo administrativo fiscal que o sócio-gerente realizou um dos atos previstos no art. 135 do CTN. Portanto, a inclusão dos sócios-gerentes, nesse momento como sujeitos passivos da obrigação tributária é prematura e se faz ao arpejo da lei.

48.1. A incumbência de provar que o sócio-gerente praticou os atos autorizadores de sua responsabilidade é do Fisco, é seu o ônus da prova.

(...)

49. In casu, o Fisco nada provou. Limitou-se à análise de contratos sociais e procuração passada ao Sr. JÚLIO CÉSAR MORITO PIMENTEL, no entanto, a responsabilidade tributária imposta ao sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente só se caracteriza quanto há dissolução irregular da sociedade ou se comprova infração à lei praticada pelo dirigente, o que, ciente venia, incorreu no caso em apreço.

49.1. O simples fato de não ter sido entregue a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica dentro do prazo legal - descumprimento de obrigação acessória -

não tem o condão de redirecionar a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária principal ao sócio gestor, como fez o Fisco.

50. Ademais, a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN não é solidária e sim pessoal. Ou responde a empresa ou o sócio-gerente!

(...)

53. Por consequência, não tem pertinência também o arrolamento de bens e direitos dos sócios da autuada, nesse momento, à luz das razões já expostas, pelo que, requer a exclusão desses bens do referido termo de arrolamento, por ser de direito.

Ante ao exposto, requer a impugnante seja julgada procedente a impugnação para cancelar o malsinado auto de infração.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.”

Quando do julgamento pela Delegacia de origem, a decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

Meio de prova. Extratos bancários. Lícitude.

Os extratos bancários foram obtidos lícitamente, à luz da legislação que autoriza o Fisco a solicitá-los das instituições financeiras, quando no curso do procedimento fiscal regularmente instaurado o exame de tais provas seja considerado indispensável pela autoridade competente. Nesses casos, prescinde-se de prévia autorização judicial.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos legais pertinentes à formalização do lançamento, inclusive no que respeita ao uso de provas obtidas de forma lícita.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

Arbitramento.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal; ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

Receitas auferidas. Prova direta. Circularização. Livro registro de saídas.

A Fiscalização comprovou, nos autos, de forma direta, por meio do procedimento de circularização, corroborado pelo livro registro de saídas, as receitas auferidas pelo contribuinte. Para tanto, foram colhidas informações de empresas que com ele realizaram operações comerciais, que devidamente intimadas prestaram esclarecimentos e apresentaram documentos fiscais.

Omissão de receitas. Prova indireta. Depósitos bancários de origens não comprovadas.

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.

Depósitos bancários. Sigilo fiscal

Não configura quebra do sigilo fiscal o acesso motivado aos extratos bancários do contribuinte, realizado nos estritos termos da lei, cuja análise indicou a existência de omissão de receitas, por presunção legal, que fundamenta o lançamento de ofício ora discutido.

Lançamentos reflexos.

O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Multa de ofício qualificada.

É cabível a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando restar comprovado, nos autos, que o sujeito passivo agiu, dolosamente, no sentido de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, apresentou a Contribuinte recurso a esse Conselho alegando em síntese:

01) Preliminarmente – responsabilidade pelo crédito tributário

Que o ônus da prova para a comprovação da responsabilidade tributária é do fisco e que esse nada prova e tão-somente arguiu o não cumprimento da obrigação. Que o art. 135, III trata de responsabilidade pessoal.

Que o art. 124 citado na decisão recorrida não se confunde com a responsabilidade de terceiros prevista no 135 do CTN.

Nesse sentido, argumenta que a responsabilidade do sócio-gerente, que não é solidária deve ser excluída porque a sociedade continua ativa e que a pessoa jurídica está respondendo como sujeito passivo da obrigação tributária.

02) Que o lançamento foi feito pro mera presunção pois a base foram as vendas e a movimentação financeira.

03) Que a quebra de sigilo bancário da recorrente é ilegal.

04) Que durante o processo fiscalizatório foi entregue a DIPJ referente ao período fiscalizado;

05) Argumenta longamente sobre o meio de prova, que por ser ilegal, macularam a fiscalização;

06) Que seria descabida a aplicação da multa qualificada.

Por fim, requer o provimento do recurso para cancelar o auto e todos os lançamentos reflexos.

Este é o relatório do essencial.

Voto

Conselheira Letícia Domingues Costa Braga, Relatora.

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Cuidam os autos de lançamento de crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, além de multa de 150%, além da responsabilidade tributária de sócio.

01) Da Responsabilidade do sócio **Júlio César Morito**

Para atribuir responsabilidade ao sócio-gerente, utilizou-se a d. fiscalização do art. 135, III do CTN.

Conforme verificado pelo TVF, restringiu-se aquela em explicitações doutrinárias, sem contudo identificar a conduta do sócio-gerente que motivariam a sua responsabilização.

Apenas certificou-se que o sócio tinha plenos poderes de gerência, conforme abaixo:

No caso em tela, verificou-se que o sócio do contribuinte fiscalizado, **Júlio César Morito Pimentel**, CPF nº 242.266.966-20, tinha, à época dos fatos descritos neste Termo de Verificação Fiscal, plenos poderes de gerência sobre a sociedade, conforme sua 3ª alteração contratual.

Com efeito, os atos em infração à lei para atribuição de responsabilidade tributária, referidos pelo artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, não se confundem com os atos praticados pela pessoa jurídica, nem mesmo quando a hipótese é de qualificação da multa de ofício.

No caso dos autos, como acima explicitado, não há específico dolo do administrador, pois as condutas descritas no lançamento tributário e Termo de Responsabilidade (em síntese, a omissão de receita e não entrega de declaração) referem-se à pessoa jurídica.

Não há, assim, ato do administrador, em infração à lei comercial, civil ou financeira que pudesse justificar a sua responsabilidade na forma do artigo 135, III, do CTN.

A inadimplência da obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, não pode por si só gerar responsabilização pessoal de sócios e administradores.

Permitir essa desconsideração da personalidade jurídica da empresa seria fatal para a segurança jurídica.

Assim, por não haver no autos condutas específicas atribuída ao administrador, deve ser dado provimento ao recurso para excluir a responsabilidade pessoal do sócio Júlio César Morito Pimentel.

02) Mérito

Do arbitramento e da presunção do art. 42 da Lei 9.430/96 e a quebra de sigilo fiscal.

Aduz a recorrente que depósitos bancários não configuram renda, trazendo jurisprudência nesse sentido.

Muito embora o arrazoado expendido pela autuada, cabe salientar que os depósitos/créditos em conta corrente, sem a comprovação da origem, de fato, fazem presumir a existência da omissão de receitas/rendimentos. Tal presunção é legal, não havendo como se acatar qualquer alegação no sentido de que é inviável o lançamento de tributos com base apenas em depósitos bancários ou que o fisco não comprovou a ocorrência do fato gerador.

A argumentação de que os depósitos bancários não podem servir de base para o lançamento do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro, da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como da contribuição para o INSS, carece de sustentação, já que o lançamento foi realizado sob a égide do art. 42 da Lei n. 9.430/1996.

Dispõe o referido texto legal, com alteração posterior introduzida pelo art. 4º da Lei n. 9.481/1997, que:

Lei n. 9.430/1996:

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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 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.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000, 00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). (Art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art: 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997).

O dispositivo acima transcrito estabeleceu uma presunção legal de omissão de receitas/rendimentos que autoriza o lançamento do tributo correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Portanto, não há aqui meros indícios de omissão, razão por que não há a necessidade de se comprovar que aos depósitos correspondem alterações patrimoniais positivas do contribuinte. Basta, para a ocorrência do fato gerador, a existência de depósitos de origem não comprovada nos limites previstos em lei.

A presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

Ao utilizar-se de uma presunção legalmente estabelecida, o agente fiscal fica dispensado de provar, no caso concreto, a omissão de receitas, admitindo-se prova em contrário, cuja produção cabe sempre ao contribuinte (presunção juris tantum).

Conforme nos ensina José Luiz Bulhões Pedreira "o efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso." (Imposto sobre a Renda Pessoas Jurídicas, JUSTEC, RJ, 1979, pág. 806).

Dessa forma, cabe ao contribuinte que pretender refutar a presunção da omissão de receitas estabelecida contra ele, provar, por meio de documentação hábil e idônea, que tais valores são provenientes de valores não tributáveis.

É função do fisco comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, intimar o contribuinte a justificar a origem desse crédito e examinar a correspondente declaração de informações econômico-fiscais, com vistas à verificação da ocorrência da omissão de receitas de que trata o art. 42 da Lei n. 9.430/1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

A contribuinte foi regularmente intimada a apresentar as justificativas quanto aos depósitos/créditos, devidamente individualizados, entretanto não logrando fazê-lo.

Assim, em cumprimento ao determinado no art. 142 do Código Tributário Nacional, procedeu-se corretamente à lavratura do auto de infração.

Ademais, a legitimidade da inversão do ônus da prova, no caso em questão, é matéria que já se encontra sumulada pela jurisprudência do CARF, Súmula nº 26, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Por outro lado, já foi admitida a constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal da norma, sob o argumento que não se está diante de prova obtida ilegalmente ou de quebra indevida de sigilo bancário e fiscal por parte da Receita, pois o órgão agiu mediante a instauração de prévio processo administrativo fiscal e nos estritos termos da legislação, o que ocorreu no caso em questão.

Com relação à DIPJ entregue no curso da fiscalização, certo é que a DIPJ de per si, não comprova nada, ainda mais quando entregue extemporaneamente e no curso de uma fiscalização.

Essencial seria que a recorrente tivesse apresentado os livros fiscais capazes de embasar seus resultados. Como não teve êxito a recorrente em executar tal feito, nada mais certo do que o arbitramento realizado pela fiscalização.

A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir, dentre outros, o livro de Apuração do Lucro Real – Lalur (Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, arts. 8º e 27).

Portanto, a falta dos livros fiscais e comerciais obrigatórios e da documentação que lhes dê fundamento constitui fator impeditivo da correta apuração do lucro real e verificação da regularidade dos procedimentos do contribuinte, legitimando, à luz das normas, o arbitramento do lucro.

Restou configurado durante a fiscalização que a recorrente não tinha quaisquer controle sobre a sua movimentação financeira, tampouco compras e vendas, assim, andou bem o fisco em arbitrar o lançamento com base na movimentação financeira e também a circularização dos clientes.

Constatada a omissão de receitas, não sendo possível a apuração do lucro real ou presumido, a tributação do IRPJ e da CSLL deve ser levada a efeito com base no lucro arbitrado. A omissão de receitas repercute ainda nos lançamentos do PIS e da Cofins. Tudo consoante o estabelecido no art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Assim, pelo acima exposto, não há qualquer reparo a ser feito na decisão da Delegacia de origem, devendo a autuação ser mantida por seus próprios fundamentos.

03) Da multa qualificada

Conforme consta do TVF, a qualificação da multa ocorreu por ter a contribuinte omitido a entrega da DIPJ, além de não ter entregado os livros fiscais.

A fiscalização também argumentou que a ocorreu a sonegação quando o sujeito passivo integrou apenas telas do extrato bancário de auto-atendimento, sem quaisquer lançamentos.

Entretanto, não entendo que tais fatos são suficientes para a qualificação da multa, elevando o percentual aplicado sobre a autuação de 75 pra 150%.

Já existe a penalidade na legislação pelo não pagamento do tributo, que é a multa de 75%, que não é pequena. Para haver a qualificação da multa, seria necessário que o contribuinte agisse com dolo, fraudando livros e documentos para impedir a fiscalização.

Quanto aos extratos do auto-atendimento do Banco do Brasil entregues sem qualquer lançamento, obviamente representa uma conduta reprimível, mas quase pueril para ludibriar a fiscalização. A contribuinte em sua peça recursal fala em erro, e, em *dubio pro reu*, aplicando-se o art. 112, entendo que a multa deve ser desqualificada.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Assim, pelo acima exposto, dou provimento ao recurso desqualificando a multa á razão de 75%.

Conclusão

Pelo acima exposto, dou parcial provimento ao recurso da Contribuinte para excluir a responsabilidade tributária do sócio e também para desonerar a multa a razão de 75%.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga