



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

Processo n° 13839.723064/2015-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.300 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2018
Matéria SIMPLES NACIONAL
Recorrente MORUMBI CASA & CONSTRUÇÃO EIRELI - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2011

INCONSTITUCIONALIDADE E VALIDADE DA LEI. COMPETÊNCIA.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme sua Súmula n° 2.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA.

Não cabe apreciar questões relativas a ofensa a princípios constitucionais, tais como do não confisco ou da proporcionalidade, dentre outros, competindo, no âmbito administrativo, tão somente aplicar o direito tributário positivado.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto n° 70.235, de 1972.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei n.º 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PROVAS. SIGILO BANCÁRIO.

A utilização de informações de movimentação financeira obtidas regularmente pela autoridade fiscal não caracteriza violação de sigilo bancário.

REQUISIÇÃO E UTILIZAÇÃO DE DADOS BANCÁRIOS.

A requisição às instituições financeiras de dados relativos a terceiros, com fulcro na Lei Complementar n.º 105/2001, constitui simples transferência à RFB e não quebra de sigilo bancário dos contribuintes, não havendo, pois, que se falar na necessidade de autorização judicial para o acesso, pela autoridade fiscal, a tais informações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

EVA MARIA LOS - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

RAFAEL GASPARELLO LIMA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los (presidente em exercício), José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar e Gisele Barra Bossa. Ausentes, momentaneamente, Luis Fabiano Alves Penteado e Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada). Ausente, justificadamente, Ester Marques Lins de Sousa.

Relatório

O acórdão n° 09-61.608, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora/MG, negou provimento à impugnação administrativa, conforme se extrai da sua ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

INCONSTITUCIONALIDADE

A autoridade administrativa não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA.

Não cabe apreciar questões relativas a ofensa a princípios constitucionais, tais como do não confisco ou da proporcionalidade, dentre outros, competindo, no âmbito administrativo, tão somente aplicar o direito tributário positivado.

VALIDADE DA LEI. COMPETÊNCIA.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a validade de Lei, tarefa privativa do Poder Judiciário.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei n.º 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PROVAS. SIGILO BANCÁRIO.

A utilização de informações de movimentação financeira obtidas regularmente pela autoridade fiscal não caracteriza violação de sigilo bancário.

REQUISIÇÃO E UTILIZAÇÃO DE DADOS BANCÁRIOS.

A requisição às instituições financeiras de dados relativos a terceiros, com fulcro na Lei Complementar n.º 105/2001, constitui simples transferência à RFB e não quebra de sigilo bancário dos contribuintes, não havendo, pois, que se falar na necessidade de autorização judicial para o acesso, pela autoridade fiscal, a tais informações.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Resumidamente, o acórdão recorrido narrou os fatos que proporcionaram a imposição fiscal:

Trata-se de processo de lançamento de ofício (Auto de Infração e Notificação Fiscal) para exigência de crédito tributário no valor tal de R\$ 568.590,02, relativo aos diversos tributos abrangidos pela sistemática do Simples Nacional (fls. 293 e seguintes).

Os procedimentos e conclusões que levaram à autuação encontram-se detalhados no Termo de Verificação Fiscal de fls. 365/369, de onde se extrai o que segue:

"Os bancos Itaú, Caixa Econômica Federal, e Tribanco foram intimados a apresentar os extratos de conta corrente da empresa no ano de 2011, inclusive com arquivos digitais no formato da

Carta Circular Bacen 3454/2010, conforme autorização da empresa na diligência 0812400.2014.00219. Cópia da autorização, das intimações e de suas respostas, inclusive com os arquivos digitais, constam neste processo.

Com base nos arquivos digitais remetidos pelos bancos, o contribuinte foi intimado a justificar a origem e natureza dos créditos bancários, e mostrar se esses créditos haviam sido escriturados, e, eventualmente, tributados.

...

O contribuinte apresentou justificativas para exclusão dos seguintes lançamentos que foram acatados pela fiscalização:

Banco	Data	Histórico	Valor
ITAU	03/01/11	CXE 000058 DEPOSITO	1.302,00
ITAU	31/01/11	TED D 634.0001MORUMBI CO	28.000,00
ITAU	09/02/11	SISPAG OMNI S A CREDITO	10.000,00
ITAU	08/04/11	CXE 000072 DEPOSITO	11.356,56
ITAU	15/04/11	DOC 104.0285MORUMBI C CO	2.000,00
ITAU	26/04/11	CXE 000073 DEPOSITO	1.709,00
ITAU	06/05/11	AG. TEF 0030.84139-9	20.000,00
ITAU	07/06/11	AG. TEF 0030.84139-9	13.000,00
ITAU	26/07/11	TEC DEP CHEQUE	196,00
ITAU	12/09/11	CXE 000096 DEPOSITO	1.549,44
CEF	02/09/11	CRED TED	50.000,00
TRIBANCO	10/02/11	BOLETO TRIBANCO COMPE	10.000,00
TRIBANCO	13/04/11	BOLETO TRIBANCO COMPE	40.000,00
TRIBANCO	13/04/11	BOLETO TRIBANCO COMPE	10.000,00
TRIBANCO	11/05/11	TED C RECEBIDA - MARINEIDE BRAGA DAS	23.000,00
TRIBANCO	13/05/11	TED C RECEBIDA - WILLY BRAGA LEAL	63.000,00
TRIBANCO	27/07/11	BOLETO TRIBANCO COMPE	100,00
TRIBANCO	12/08/11	BOLETO TRIBANCO COMPE	1.130,00

Observa-se que o contribuinte alegou que o depósito de R\$ 50.000,00 na CEF teve origem em mútuo. O contribuinte apresentou o contrato de mútuo e se confirmou, através do arquivo de origem e destino da CEF, que os recursos realmente foram provenientes da conta corrente da mutuária. Assim, a comprovação foi acatada, e o lançamento excluído.

Não foi acatada pela fiscalização a alegação de que o crédito R\$ 8.000,00 no Tribanco, em 16/03/2011, tratava-se de contrato de mútuo, pois não houve comprovação da origem dos recursos. Também não foi acatada a alegação de que R\$ 54.000,00 creditado em várias datas teria origem em contrato de mútuo, pois não houve nem discriminação dos créditos que estariam envolvidos nem comprovação da origem desses recursos.

Assim, após os ajustes acima, efetuados sobre a lista detalhada de créditos que consta na intimação com ciência em 03/06/2015, são obtidos os seguintes valores pendentes de comprovação:

Mês	Cef	Itau	Tribanco	Total
1	42.425,89	109.537,57	63.683,63	215.647,09
2	79.393,89	162.676,21	61.388,89	303.458,99
3	111.181,84	93.806,64	72.024,42	277.012,90
4	141.738,96	102.302,78	58.986,46	303.028,20
5	137.188,93	137.849,80	75.718,48	350.757,21
6	143.012,82	148.019,56	71.990,23	363.022,61
7	173.980,09	79.165,05	68.076,52	321.221,66
8	237.061,26	84.693,10	81.322,94	403.077,30
9	188.844,79	81.360,79	68.271,38	338.476,96
10	160.983,42	75.984,93	82.638,75	319.607,10
11	187.299,47	86.680,08	76.343,18	350.322,73
12	222.938,60	94.179,30	85.342,63	402.460,53

3. Valores de omissão

A não comprovação da natureza e origem dos créditos enseja a aplicação das disposições do artigo 42 da Lei 9.430/96..."

Esses foram, essencialmente, os procedimentos adotados e as conclusões a que chegou a autoridade fiscal autuante. Foi dada ciência da autuação ao contribuinte (fls 291), sendo interposta impugnação que vem trazendo, em síntese, os seguintes argumentos contrários ao lançamento:

"NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

- Entendimento do STF (RE n.º 389.808): Impossibilidade de violação do sigilo bancário sem decisão judicial.

*É de suma importância consignar que a presente autuação é 3 nula de pleno direito, uma vez que, no presente caso, para obter as informações que guarnecem o presente Auto de Infração (movimentações financeiras referentes às contas bancárias) de titularidade da Impugnante, o Fisco violou o sigilo bancário quando da obtenção de dados de depósitos junto a essas instituições financeiras, uma vez que tal se deu **sem prévia autorização judicial**, afrontando, assim, o art. 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal bem como o recente e pacífico entendimento do C. STF.*

...

- DA ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO DOS TRIBUTOS COM BASE NOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

No caso concreto, necessário ressaltar que a exigência fazendária em discussão é também ilegal, haja vista que fora efetuada apuração do crédito tributário com base apenas em depósitos bancários de contas correntes de titularidade da Impugnante.

Assim, é cediço que os tributos em discussão, somente incidem quando caracterizado o efetivo faturamento pelo contribuinte, o que não se pode afirmar tendo como base mera movimentação financeira (depósitos bancários).

...

Portanto, resta claro que o processo administrativo em questão, consubstanciado no auto de infração em comento, é nulo de pleno direito, vez que é ilegal, tendo como base de cálculo valores que não espelham o real faturamento da impugnante.

- DA LICITUDE DAS OPERAÇÕES DE MÚTUO

Sem embargo da argumentação anterior, vale ressaltar a legalidade das operações de mútuo, razão pela qual não pode o fisco se basear nos depósitos em conta corrente para autuar a contribuinte, desconsiderando os empréstimos bancários contraídos pela contribuinte.

...

NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

- Art. 142 do Código Tributário Nacional

O lançamento tributário em questão é indevido, uma vez que o fisco se ampara por mera suposições, merecendo ser desconsiderado.

O Sr. Auditor fiscal com base em meras suposições autuou a contribuinte sob o argumento de que teria omitido parte de sua receita no ano de 2011.

Ocorre que, conforme demonstrado, a contribuinte logrou êxito em comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias, não havendo que se falar em omissão.

...

Em outras palavras, o art. 142, do Código Tributário Nacional prevê que, nos casos de lançamentos de ofício (como é o caso dos autos), o ônus da comprovação dos fatos constitutivos do direito de efetuar a constituição do crédito tributário será do Fisco, cabendo-lhe principalmente a comprovação do ilícito definido na legislação tributária. Deste modo, não havendo esta comprovação, não pode prosperar a acusação de omissão de receita da contribuinte.

Pelo contrário, ao invés de basear-se em presunções, caso a fiscalização não estivesse convencida dos contratos de empréstimos apresentados pela contribuinte, deveria ter aprofundado as investigações e assim, existindo elementos suficientes, lavrar o competente auto de infração.

Portanto, a despeito do fato, uma vez ocorrido, poderia dar ensejo à tributação, frise-se, que não é exigível do contribuinte qualquer prova adicional, pelo contrário, a inveracidade dos fatos cabe a autoridade fiscal.

...

CONTRIBUINTE ATENDEU TOTALMENTE À FISCALIZAÇÃO

- Foram apresentados todos os documentos e justificativas

- Art. 148 do CTN

Não obstante o todo alegado, cumpre asseverar que a contribuinte, ora Impugnante, remeteu ao fisco a integralidade da documentação solicitada, sendo essa suficiente para comprovar a origem dos depósitos bancários em suas contas.

Ocorre que, apesar da Impugnante atender, prontamente, todas as solicitações acima descritas, apresentando documentos hábeis e idôneos, com o intuito de justificar a origem dos valores pleiteados, o fisco, por mera liberalidade desconsiderou as provas produzidas, mantendo a autuação ora combatida.

Assim, conforme já discorrido, o fisco, por sua vez, não apresentou nenhuma justificativa juridicamente plausível acerca da inidoneidade ou insuficiência de documentos, ante a farta documentação apresentada pela Impugnante.

...

AUSÊNCIA DE DOLO/FRAUDE IMPOSSIBILITA A IMPUTAÇÃO DE MULTA DE 75%

DO CANCELAMENTO DA MULTA CONFISCATÓRIA

- Percentual de 75% ofende o Princípio do não confisco entendimento recente do E, STF Recurso Extraordinário n.º. 754.554- GO.

- PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE"

Finalizadas as razões de discordância veio requerer a realização de diligência sob o argumento que o órgão impugnado não aferiu corretamente o crédito tributário, já que não aquilatou o efetivo acréscimo patrimonial supostamente ganho pela contribuinte.

Fechando sua peça de impugnação veio requerer:

"a) a decretação da NULIDADE do presente auto de Infração, haja vista que a quebra do sigilo bancário da impugnante operou-se sem autorização judicial prévia, contrariando a garantia prevista no art. 5º, incisos X e XII, da CF/88 bem como o entendimento pacificado no C. STF;

b) a decretação da NULIDADE do Auto de Infração em comento, haja vista que a base de cálculo incidente sobre os referidos tributos foram baseadas em depósitos bancários, medida essa não suficiente para justificar sua lavratura;

c) o cancelamento das penalidades impostas no percentual de 75%, prevista no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, em razão da não ocorrência de dolo, erro e/ou vícios por parte do impugnante;

d) seja considerado improcedente o presente Auto de Infração, ante o caráter confiscatório assumido pela multa, ofendendo diretamente o entendimento pacificado no âmbito do STF e demais Tribunais.

e) seja considerado improcedente o presente Auto de Infração, uma vez que ao ser fixado o valor da multa, não fora observada a Incidência dos Princípios da Proporcionalidade e Razoabilidade;

f) o cancelamento das penalidades impostas em razão de serem desproporcionais e incompatíveis com a conduta praticada pela contribuinte;

g) a realização de nova diligência visto que o impugnado não auferiu corretamente o crédito tributário em questão.

h) provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos."

A contribuinte interpôs o tempestivo Recurso Voluntário, reiterando os mesmos argumentos da impugnação administrativa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Gasparello Lima, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo, havendo os demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Não há fato ou argumento jurídico novo, suficiente para a improcedência da constituição do crédito tributário.

I. NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

O acórdão recorrido ratificou a exigência tributária, explicitando a inexistência de qualquer nulidade do lançamento de ofício.

Igualmente, não vislumbro quaisquer das hipóteses dos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972¹, ratificando a ausência de nulidade e prevalecendo a validade da constituição do crédito tributário, tal como formalizado.

¹ “Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”

Por sua vez, não é nula a exigência consubstanciada em informações financeiras da contribuinte, obtidas pela Receita Federal do Brasil sem prévia autorização judicial.

Atualmente, a jurisprudência do Egrégio Supremo Tribunal Federal, uniformizada pelo acórdão prolatado no Recurso Extraordinário (RE) nº 601.314/SP, com efeito da repercussão geral estabelecida no artigo 543-B do Código de Processo Civil vigente à época, possibilita o acesso dessas informações bancárias no exercício do procedimento fiscal:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão.

Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

O artigo 145, parágrafo primeiro, da Constituição Federal, consagra o princípio da capacidade contributiva, orientando que *“sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”*

A autoridade administrativa é competente para exigir informações financeiras da contribuinte, mediante intimação escrita, consoante o artigo 197 do Código Tributário Nacional:

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

(...)

II – os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;”

A Lei Complementar nº 105/2001 permitiu a requisição de informações diretamente nas instituições financeiras, ressaltando que não configuraria violação ao dever de sigilo:

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

(...)

§3º Não constitui violação do dever de sigilo:

(...)

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

(...)

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

(...)

§2º As informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

(...)

§4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

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

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

Este instrumento de fiscalização foi aperfeiçoado pela Lei nº 10.174/2001 e o Decreto nº 3.724/2001, com validade constitucional reconhecida pelo Colendo Supremo Tribunal Federal.

Finalmente, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mediante sua **Súmula nº 2**, delimita que *"não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

II. MÉRITO

De acordo com artigo 57, parágrafo terceiro, do Regulamento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, adoto e transcrevo a *"decisão de primeira instância"*, concordando com seu inteiro

teor, ressalvando que inexistiu novos argumentos ou provas, quando da interposição do recurso voluntário:

A impugnação é tempestiva e atende as formalidades legais, razão pela qual dela tomo conhecimento.

Esclareça-se, inicialmente, que a alegação de nulidade trazida na peça impugnatória é, a meu ver, uma questão subjacente ao mérito, pois traz o inconformismo da autuada relativamente à inexistência de ordem judicial autorizatória da suposta quebra de sigilo bancário.

Não se trata, pois, de matéria relativa a competência da autoridade para lavratura do auto de infração ou mesmo de cerceamento do direito de defesa, esses sim vícios capazes de tornar nulo o ato de lançamento. Não sendo matéria atinente à nulidade, os argumentos serão analisados no momento em que se aferir a legalidade do lançamento com base em movimentação financeira.

Feitas essas considerações iniciais, passemos à análise das questões trazidas para debate pelos pontos que se discute a constitucionalidade, de forma direta ou por via oblíqua, e a legalidade da legislação aplicada no presente caso. Como vimos no relatório, os argumentos que atacam a validade dos dispositivos legais aplicados estão espalhados pela peça impugnatória mas serão tratados de forma agrupada nesta parte inicial.

As alegações que atacam a validade da legislação aplicada são trazidas nos itens 8 e 9 da peça impugnatória, onde a defesa da autuada vem alegando o caráter confiscatório da multa aplicada, ofensa ao princípio constitucional do não confisco, e clamando, também relativamente à multa aplicada, pela sua exclusão por não terem sido observados os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

É certo que tais princípios têm índole constitucional, sendo certo também que ao reclamar pelo afastamento da multa de ofício com amparo em princípios dessa natureza está-se discutindo a validade do diploma legal regulador da penalidade frente ao texto constitucional, como já dissemos. É, na verdade, uma alegação de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Ora, é sabido que a discussão acerca de inconstitucionalidade não encontra guarida no Processo Administrativo Fiscal, pois no sistema jurisdicional adotado pelo Constituinte de 1988 o debate acerca da validade das leis ou atos normativos ficou restrita ao âmbito do Poder Judiciário.

Esclareça-se que de acordo com o inciso V do art. 7º da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011, que disciplina a constituição das Turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), o julgador deve observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei n.º 8.112/90, bem assim o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

O citado artigo legal, por sua vez, traz o seguinte comando:

“Art. 116. São deveres do servidor:

(...)

III - observar as normas legais e regulamentares; “

Mais contundente ao tratar do assunto é o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 que assim dispõe:

“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)”

Além das exceções acima citadas, que no caso concreto analisado não ocorrem, deve-se mencionar que as leis, tratados ou atos normativos declarados inconstitucionais pelo STF dentro dos estritos termos do Decreto n.º 2.346/97 (com as alterações do Decreto n.º 3.001/99) podem ter sua aplicação afastada. Sobre o tema, é útil mencionar a lição de Luiz Henrique Barros de Arruda, em Processo Administrativo Fiscal, Ed. Resenha Tributária Ltda, 2ª ed., 1994, págs. 85/86, quando aduz que os julgados administrativos, “no contexto do sistema de auto-controle da legalidade dos atos administrativos, consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais ou as decisões das autoridades a quo com as normas legais vigentes.

...falece-lhes ...competência para pronunciar-se a respeito da conformidade da lei, validamente editada segundo o processo

legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados pela própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou a inaplicabilidade ao caso expressamente nela previsto, matéria reservada, também por força de dispositivo constitucional, ao Poder Judiciário."

Sendo assim, não cabe aqui apreciar questão que venha a perquirir sobre a validade de lei ou ato normativo expedido pela Receita Federal do Brasil, competindo tão somente aplicar o direito tributário positivado na legislação tributária de regência.

A propósito do assunto destaque-se que é pacífica a jurisprudência sobre a incompetência dos órgãos julgadores administrativos para apreciar a inconstitucionalidade de normas legais, conforme enunciado de súmula do 2º do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

"Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Acresça-se a tudo que já foi exposto acima o fato que os princípios constitucionais (no caso, o da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade) destinam-se ao legislador. Ao aplicador e intérprete cumpre somente aplicar a lei vigente. Essa discussão passaria, necessariamente, por um juízo de constitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, matéria essa de exclusiva competência do Poder Judiciário, como já dissemos anteriormente.

Vê-se, portanto, que não há possibilidade legal de ser afastada, por razões de inconstitucionalidade, a penalidade aplicada pela autoridade fiscal.

Ainda no que se refere à multa de ofício aplicada, devemos registrar que, realmente, não existe no presente lançamento a imputação de conduta dolosa ou mesmo a menção à ocorrência de fraude.

Tais condutas conduziram ao aumento da pena aplicada, como prescreve a legislação de regência. Vejamos o que diz o art. 44, da Lei nº 9.430/96:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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)"

Para aplicação da multa no patamar de setenta e cinco por cento (75%) não se exige a presença de dolo, fraude ou simulação, bastando que ocorra a infração sem o elemento subjetivo, como deixa clara a redação do inciso I acima reproduzido. Portanto, se correto está o lançamento no que se refere ao valor do tributo lançado, questão a ser aferida a seguir, correta estará a aplicação da multa no patamar mínimo de 75%.

A alegação de ilegalidade do procedimento adotado pelo fisco na obtenção dos extratos e outros documentos bancários, que acarretaria a nulidade dos lançamentos combatidos, também não prospera. Para análise dessa matéria é importante considerar que a Lei Complementar n.º 105/2001, a qual dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências, introduziu significativas modificações no instituto do sigilo bancário em relação ao seu anterior disciplinamento, até então conferido pelo art. 38 da Lei n.º 4.595/64.

Em seu art. 1º, § 3º, a referida Lei Complementar reconheceu a prevalência do interesse público e social sobre o interesse privado ou individual, excepcionando expressamente da regra do sigilo bancário os casos em que o fornecimento de informações e documentos alusivos a operações e serviços de instituições financeiras não constitui violação do dever de sigilo. O inciso III do dispositivo legal supracitado enfocou o caso em questão, ao assegurar que "o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei n.º 9.311, de 24 de outubro de 1996", não constitui violação do dever de sigilo.

Para que não restem dúvidas, transcrevo o indigitado art. 11 da Lei n.º 9.311/96, com a redação dada pela Lei n.º 10.174, de 9 de janeiro de 2001:

"Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.

§ 1º No exercício das atribuições de que trata este artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá requisitar ou proceder ao exame de documentos, livros e registros, bem como estabelecer obrigações acessórias.

§ 2º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações

*prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a **verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento**, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no **art. 42 da Lei n.º 9.430**, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores." [Grifei].*

Assim, com a nova redação do § 3º supra transcrito, ficou autorizada a utilização de dados bancários, a que já tinha acesso o Fisco Federal, para fins de constituição de créditos tributários relativos a outras contribuições ou impostos, que não a CPMF. Houve, simplesmente, uma ampliação dos poderes de investigação à disposição da Fiscalização Federal, nos exatos termos do dispositivo legal em comento. A título de ilustração e contraposição às decisões citadas na impugnação, trago pronunciamentos da 1ª e 2ª Turmas do Superior Tribunal de Justiça, consentâneos com o entendimento ora esposado:

“EMENTA - AÇÃO CAUTELAR. TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que compõem a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe:

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

considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente".

[...]

7. A exegese do art. 144, 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

[...]

Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça. Brasília/DF, 03 de fevereiro de 2004 (data do julgamento).” (Medida Cautelar nº 6.257/RS - 2003/0039117-0).

“TRIBUTÁRIO – SIGILO BANCÁRIO – INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO COM BASE EM REGISTROS DA CPMF – LEGISLAÇÃO POSTERIOR APLICADA A FATOS PRETÉRITOS.

1. Doutrina e jurisprudência, sob a égide da CF 88, proclamavam ser o sigilo bancário corolário do princípio constitucional da privacidade (inciso XXXVI do art. 5º), com a possibilidade de quebra por autorização judicial, como previsto em lei (art. 38 da Lei 4.595/96).

2. Mudança de orientação, com o advento da LC 105/2001, que determinou a possibilidade de quebra do sigilo pela autoridade fiscal, independentemente de autorização do juiz, coadjuvada pela Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, alterada pela Lei 10.174/2001, para possibilitar aplicação retroativa.

3. Afasta-se a tese do direito adquirido para, encarando a vedação antecedente como mera garantia e não princípio, aplicar-se a regra do art. 144, § 1º, do CTN que pugna pela retroatividade da norma procedimental.

4. Recurso especial provido.” (RE 670.096 – PR, Segunda Turma do STJ, em julgamento de 8/11/2005).

No mesmo sentido já se posicionou o Supremo Tribunal Federal que ao analisar as ADI nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859 se posicionou pela constitucionalidade dos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentadores, como vemos na ementa transcrita abaixo:

"Ação direta de inconstitucionalidade. Julgamento conjunto das ADI nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859. Normas federais relativas ao sigilo das operações de instituições financeiras. Decreto nº 4.545/2002. Exaurimento da eficácia. Perda parcial do objeto da

ação direta nº 2.859. Expressão “do inquérito ou”, constante no § 4º do art. 1º, da Lei Complementar nº 105/2001. Acesso ao sigilo bancário nos autos do inquérito policial. Possibilidade. Precedentes. Art. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentadores. Ausência de quebra de sigilo e de ofensa a direito fundamental. Confluência entre os

deveres do contribuinte (o dever fundamental de pagar tributos) e os deveres do Fisco (o dever de bem tributar e fiscalizar). Compromissos internacionais assumidos pelo Brasil em matéria de compartilhamento de informações bancárias. Art. 1º da Lei Complementar nº 104/2001. Ausência de quebra de sigilo. Art. 3º, § 3º, da LC 105/2001. Informações necessárias à defesa judicial da atuação do Fisco. Constitucionalidade dos preceitos impugnados. ADI nº 2.859. Ação que se conhece em parte e, na parte conhecida, é julgada improcedente. ADI nº 2.390, 2.386, 2.397. Ações conhecidas e julgadas improcedentes.

1. Julgamento conjunto das ADI nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859, que têm como núcleo comum de impugnação normas relativas ao fornecimento, pelas instituições financeiras, de informações bancárias de contribuintes à administração tributária.

2. Encontra-se exaurida a eficácia jurídico-normativa do Decreto nº 4.545/2002, visto que a Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, de que trata este decreto e que instituiu a CPMF, não está mais em vigência desde janeiro de 2008, conforme se depreende do art. 90, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias -ADCT. Por essa razão, houve parcial perda de objeto da ADI nº 2.859/DF, restando o pedido desta ação parcialmente prejudicado. Precedentes.

3. A expressão “do inquérito ou”, constante do § 4º do art. 1º da Lei Complementar nº 105/2001, refere-se à investigação criminal levada a efeito no inquérito policial, em cujo âmbito esta Suprema Corte admite o acesso ao sigilo bancário do investigado, quando presentes indícios de prática criminosa.

Precedentes: AC 3.872/DF-AgR, Relator o Ministro Teori Zavascki, Tribunal Pleno, DJe de 13/11/15; HC 125.585/PE-AgR, Relatora a Ministra Cármen Lúcia, Segunda Turma, DJe de 19/12/14; Inq 897-AgR, Relator o Ministro Francisco Rezek, Tribunal Pleno, DJ de 24/3/95.

4. Os artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentares (Decretos nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, e nº 4.489, de 28 de novembro de 2009) consagram, de modo expresse, a permanência do sigilo das informações bancárias obtidas com espreque em seus comandos, não havendo neles autorização para a exposição ou circulação daqueles dados. Trata-se de uma transferência de dados sigilosos de um determinado portador, que tem o dever de sigilo, para outro, que mantém a obrigação de sigilo, permanecendo resguardadas a intimidade e a vida privada do correntista, exatamente como determina o art. 145, § 1º, da Constituição Federal.

5. A ordem constitucional instaurada em 1988 estabeleceu, dentre os objetivos da República Federativa do Brasil, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a

erradicação da pobreza e a marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais. Para tanto, a Carta foi generosa na previsão de direitos individuais, sociais, econômicos e culturais para o cidadão. Ocorre que, correlatos a esses direitos, existem também deveres, cujo atendimento é, também, condição sine qua non para a realização do projeto de sociedade esculpido na Carta Federal. Dentre esses deveres, consta o dever fundamental de pagar tributos, visto que são eles que, majoritariamente, financiam as ações estatais voltadas à concretização dos direitos do cidadão. Nesse quadro, é preciso que se adotem mecanismos efetivos de combate à sonegação fiscal, sendo o instrumento fiscalizatório instituído nos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/ 2001 de extrema significância nessa tarefa.

6. O Brasil se comprometeu, perante o G20 e o Fórum Global sobre Transparência e Intercâmbio de Informações para Fins Tributários (Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes), a cumprir os padrões internacionais de transparência e de troca de informações bancárias, estabelecidos com o fito de evitar o descumprimento de normas tributárias, assim como combater práticas criminosas. Não deve o Estado brasileiro prescindir do acesso automático aos dados bancários dos contribuintes por sua administração tributária, sob pena de descumprimento de seus compromissos internacionais.

7. O art. 1º da Lei Complementar 104/2001, no ponto em que insere o § 1º, inciso II, e o § 2º ao art. 198 do CTN, não determina quebra de sigilo, mas transferência de informações sigilosas no âmbito da Administração Pública.

Outrossim, a previsão vai ao encontro de outros comandos legais já amplamente consolidados em nosso ordenamento jurídico que permitem o acesso da Administração Pública à relação de bens, renda e patrimônio de determinados indivíduos.

8. À Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, órgão da Advocacia-Geral da União, caberá a defesa da atuação do Fisco em âmbito judicial, sendo, para tanto, necessário o conhecimento dos dados e informações embasadores do ato por ela defendido. Resulta, portanto, legítima a previsão constante do art. 3º, § 3º, da LC 105/2001.

9. Ação direta de inconstitucionalidade nº 2.859/DF conhecida parcialmente e, na parte conhecida, julgada improcedente. Ações diretas de inconstitucionalidade nº 2390, 2397, e 2386 conhecidas e julgadas improcedentes. Ressalva em relação aos Estados e Municípios, que somente poderão obter as informações de que trata o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 quando a matéria estiver devidamente regulamentada, de maneira análoga ao Decreto federal nº 3.724/2001, de modo a resguardar as garantias processuais do contribuinte, na forma preconizada pela Lei nº 9.784/99, e o sigilo dos seus dados

bancários. (ADI 2859, Plenário do STF, em julgamento de 24/02/2016)"

Veja que o entendimento até então defendido pelo Fisco passa a ser incontroverso ante a confirmação, pelo STF, da constitucionalidade das alterações promovidas pela LC nº 105/2001. É certo então que o acesso às informações bancárias não configura quebra do sigilo bancário, haja vista a imposição, às autoridades administrativas, de seu resguardo durante todo o procedimento, não só em virtude do sigilo fiscal determinado no art. 198 do CTN, como também do disposto no art. 5º, § 5º e art. 6º, parágrafo único, ambos da Lei Complementar nº 105, de 2001.

Ademais, as informações se prestam apenas à constituição de crédito tributário, e eventual apuração de ilícito penal. Há, na verdade, mera transferência do sigilo, que antes vinha sendo assegurado pela instituição financeira, e passa a ser mantido pelas autoridades administrativas.

Afastadas as alegações de irregularidades na obtenção das informações bancárias passa-se à verificação da regularidade de realização do lançamento com base nas informações obtidas.

No que tange à produção da prova, ao contrário do que alega a defendente, a transferência da responsabilidade pela sua produção nos casos de depósito bancário de origem não comprovada é consequência imediata da presunção legal trazida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 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.**(grifamos)”*

*O dispositivo legal é bastante claro e direto ao estabelecer a necessidade de comprovação da origem dos valores creditados em conta bancária através de “documentação hábil e idônea”, atribuição transferida para o contribuinte. Cumpre ao Fisco, em tais circunstâncias, tão só provar o indício, como, de fato, foi feito. A relação de causalidade, entre ele e a infração imputada, é estabelecida pela própria lei, o que torna **lícita a inversão do ônus da prova** e a conseqüente exigência atribuída ao contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas, mantidas à margem da escrituração regular ou em poder dos sócios.*

A confirmar a licitude da inversão do ônus da prova à contribuinte, no caso da presunção legal existente, dispôs, expressamente, o Decreto nº 7.574, de 2011:

“Art.26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei n o 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º).

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Art.27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).”
(destaques acrescidos)

Assim, podemos afirmar ser descabida a discussão acerca da natureza de receita/faturamento dada aos valores depositados sem comprovação de origem, estando a solução do litígio na prova da origem de tais recursos. Ou o impugnante prova a origem dos valores creditados e a omissão de receita é revista, ou não prova a origem e a omissão é mantida.

Registre-se ainda que não há discussão sobre a licitude de operações de mútuo. O que está em discussão é a falta de comprovação de que alguns dos ingressos em conta corrente bancária da autuada se referiam a mútuos, apenas isso.

Para comprovação da existência efetiva do mútuo não basta a apresentação do contrato de empréstimo, é necessário que se demonstre de forma clara que os ingressos em conta corrente são de fato provenientes do mutuante, uma prova extremamente simples de ser produzida.

A discussão neste ponto é, basicamente, fática, com já dissemos. A peça impugnatória não traz uma única indicação que possa levar à comprovação da origem dos depósitos que compuseram a receita autuada. Não há um único documento que tenha sido anexado com o fim de provar a origem dos recursos. A impugnação traz em seu bojo apenas discussão jurídica e afirmações genéricas de que a autuada teria apresentado toda a documentação solicitada, nada há de concreto na verdade.

Até mesmo o pedido de perícia foi genérico, inexistindo qualquer menção a qual dúvida pretende ver dirimida com a sua eventual realização. Devemos observar que os procedimentos de diligência não podem ter por objetivo a complementação do conjunto probatório, suprindo, a destempe, eventuais lacunas da defesa apresentada pela interessada. Tal instrumento se presta tão-somente a esclarecer dúvidas técnicas ou fáticas surgidas ao julgador no exame do litígio.

Assim, por se tratar de pedido indeterminado, que não especifica a sua necessidade nem a matéria controversa a ser analisada, nos termos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, e que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação da livre convicção da autoridade julgadora, indefere-se o referido pedido, nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93.

Acerca do protesto da impugnante pela juntada de documentos, cumpre observar que, nos termos do §4º do artigo 16 do Decreto

nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; ou*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

No presente caso, a interessada não demonstrou a ocorrência de nenhuma das situações discriminadas no referido dispositivo legal, limitando-se a afirmar, de forma genérica, seu protesto pela apresentação posterior dos documentos, de modo que não cumpriu as disposições legais para que fossem apreciadas eventuais provas ainda não apresentadas.

Ausentes, portanto, os requisitos para a dilação da formação probatória, não há como obstar o presente julgamento, assentado na apreciação dos elementos já contidos nos autos.

Tudo exposto, voto pela improcedência da impugnação do contribuinte, mantendo-se o lançamento em sua integralidade.

A Recorrente não evidenciou qualquer argumento jurídico que infirmasse a constituição do crédito tributário, ocasionando sua preservação integral, consoante o acórdão recorrido. Embora instruisse sua defesa com documentos, inclusive cópia parcial da sua escrituração fiscal, não há elementos suficientes para inverter o ônus da prova que lhe é própria, nem evidenciar a inexistência de omissão de receitas.

A improcedência sobre a presunção fiscal de omissão de receita ocorre mediante documentos hábeis e idôneos, segundo o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 e a explanação do acórdão recorrido. O artigo 923 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/1999), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, igualmente, reafirma que **"a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais."**

A presunção *juris tantum* foi estabelecida em norma vigente, invertendo o ônus de prova quanto à omissão de receitas para o contribuinte. O Código de Processo Civil/1973, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo tributário, prevê tal hipótese no artigo 334:

"Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV— em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade."

Em especial, quanto à valoração da multa de ofício, não qualificada, havendo previsão normativa expressa, novamente, não é competente no presente rito criticar sua improcedência, segundo a Súmula 2º deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Processo nº 13839.723064/2015-66
Acórdão n.º **1201-002.300**

S1-C2T1
Fl. 481

As considerações acima são bastante para meu convencimento, prescindindo de qualquer perícia ou outra diligência, segundo o artigo 29 do Decreto nº 70.235/1972.

Isto posto, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário, rejeitando a nulidade arguida e, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

(assinado digitalmente)

Rafael Gasparello Lima - Relator