



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

Processo n° 15540.720377/2012-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.814 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente OLYMPIA DE FRIBURGO TÊXTIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA PARA EXAME DA MATÉRIA QUE A CONSTITUIÇÃO RESERVOU AO JUDICIÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DO PODER EXECUTIVO INVOCAR TAL ATRIBUIÇÃO PARA SI. APLICAÇÃO DA SÚMULA 02 DO CARF.

O Poder Judiciário, no exercício de sua competência, pode deixar de aplicar lei que a considere inconstitucional. Todavia, tal prerrogativa, com exceção do disposto no artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, não se estende aos órgãos da Administração.

DEPÓSITO BANCÁRIO. VALOR DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA.

Para a presunção de omissão de receita de que trata o artigo 42, caput, da Lei nº 9.430, de 1996, basta que o depósito bancário seja proveniente de origem não comprovada, sendo desnecessário a prova de evolução patrimonial. Se o valor de origem não comprovada foi depositado na conta do contribuinte e não houve evolução patrimonial a conclusão que decorre é que se trata de recursos consumidos.

Recurso Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer da arguição de inconstitucionalidade e, no mérito, negar provimento ao recurso nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá.

(assinado digitalmente)

LEONARDO ANDRADE COUTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Paulo Roberto Cortez, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Adoto o relatório do acórdão recorrido, em sua íntegra, o que passo a transcrever:

De acordo com descrição de fls. 7/8, trata-se de Lançamento de Ofício, nos termos dos artigos 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 – Regulamento do Imposto de Renda-RIR/99, decorrente de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, referente ao ano-calendário de 2008, apurado na sistemática de lucro arbitrado, nos termos do artigo 530, III, do RIR/99, tendo em vista ter sido constatada omissão de receita por presunção legal, artigo 42 da Lei nº 9.430/96, razão pela qual foram apurados os seguintes tributos:

TRIBUTU	CÓDIGO	PRINCIPAL	JUROS DE MORA (*)	MULTA 75%	TOTAL	Fls
IRPJ	2917	144.354,50	59.412,25	108.265,88	312.032,63	6/8
PIS/PASEP	2986	45.596,00	19.220,24	34.197,03	99.013,27	44/50
CSLL	2973	75.759,53	31.173,23	56.819,65	163.752,41	26/37
COFINS	2960	210.443,14	88.708,77	157.832,37	456.984,28	38/43
TOTAL					1.031.782,59	

(*) - Juros de Mora calculados até 10/2012.

2. O Relatório Fiscal de fls. 9/10, em síntese, descreve:

2.1. A ação fiscal originou-se de seleção interna da DRF/Niterói, ano-calendário de 2008, em razão da expressiva movimentação financeira confrontada com a DIPJ apresentada na modalidade de lucro real, a qual constava com todos os campos de valores zerados, inclusive a receita declarada, configurando assim, um indício de omissão de receita. O contribuinte apresentou também as suas DCTF deste ano-calendário sem informação de valores a pagar a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Não obstante isso, o contribuinte efetuou alguns recolhimentos a título de PIS e COFINS e, nas DACON apresentadas, constou apuração de saldo credor de PIS e COFINS não cumulativo.

2.2. O contribuinte foi intimado, através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, recebido em 04/01/2011, a apresentar, além de seus livros comerciais e fiscais, os extratos bancários de suas contas-correntes e de aplicações financeiras.

2.3. Em correspondência entregue à RFB em 21/02/2011, o contribuinte alega necessidade de providenciar junto aos estabelecimentos bancários os extratos de suas contas, referindo-se às fortes chuvas que atingiram a região da empresa, o que, segundo argumenta, dificultou bastante a sua gestão na obtenção dos documentos, reivindicando os benefícios da Portaria MF 23, de 18/01/2011, a qual suspendeu até 31 de julho de 2011 a prática de atos processuais no âmbito da RFB pelos sujeitos passivos domiciliados nos municípios de que trata o artigo 1º, que inclui o município de Nova Friburgo.

2.4. O contribuinte foi cientificado do Termo de ciência e de continuação de procedimento fiscal em 02/05/2011, que foi respondido em 04/05/2011, com a alegação de que os danos ocorridos com as chuvas torrenciais que caíram no Município onde está localizada, castigaram sua empresa. Anexou fotografias dos estragos sofridos e informou que acreditava que promoveria o atendimento do que lhe foi solicitado em 45 dias, sendo lhe concedido prorrogação do prazo para atendimento.

2.5. O contribuinte, através de correspondência entregue à RFB em 07/11/2011, apresentou os extratos bancários das contas-correntes: 22.958-X e 50.852-7 da Agência 0335-2 no Banco do Brasil; 111.110-8 da Agência 3375 no Bradesco; e 7.725.969-7 da agência 0216 do Banco Real/Santander; e, informa estar encontrando dificuldades para amearhar os elementos solicitados no Termo de Início por depender de terceiros.

2.6. Decorridos aproximadamente dois meses, sem que o contribuinte tivesse apresentado qualquer novo elemento ou justificativa para a sua não apresentação, foi providenciada a solicitação de emissão de RMF para os Bancos Safra e Unibanco.

2.7. Após recebimento dos extratos bancários, objetos de RMF, foram efetuados os expurgos devidos e relacionado em oito planilhas, uma para cada conta, além de condensar os valores mensais, por banco e conta, em outra planilha, sendo o contribuinte intimado, através do termo de Intimação Fiscal, de 10/07/2012, para que comprovasse, no prazo de dez dias, com documentação hábil e idônea, relativa a origem dos recursos creditados em suas diversas contas-correntes.

2.8. Em 13/08/2012, sem que houvesse qualquer manifestação do contribuinte, foi efetuado um Termo de Constatação, no qual foi relatado que o contribuinte não atendeu, até aquele momento, as intimações e reintimações para apresentação dos livros e documentos solicitados, e que ficaria sujeito à tributação de seu lucro com base no arbitramento de suas receitas conhecidas através de sua movimentação bancária, caso não atendesse esta intimação para apresentar a sua escrituração comercial e fiscal ou, sendo o caso, reescrever, no prazo de trinta dias, sob pena de arbitramento dos lucros com base em suas receitas obtidas através de sua movimentação financeira.

2.9. Decorrido o novo prazo concedido, sem que o contribuinte tivesse se manifestado, e sem que tivesse logrado justificar os créditos efetuados em suas diversas contas-correntes nos bancos, foi efetivado o arbitramento de seu lucro com base nas receitas obtidas através dos créditos constantes nas diversas contas bancárias, conforme planilha consolidada dos valores mensalmente creditados.

Da Impugnação

3. Inconformada, a Impugnante, que tomou ciência do lançamento em 11/10/2012, fls. 6, apresentou impugnação, fls. 708/712, em 05/11/2012, na qual, em síntese, argumenta:

3.1. O destino ofereceu ao Fiscal a oportunidade de optar pelo desfecho da ação fiscal iniciada apontando motivos alheios a vontade do contribuinte em atender com presteza os termos lançados. Entretanto, primeiro optou pela quebra de sigilo bancário para apurar a movimentação financeira do contribuinte mediante RMF enviada pelo Delegado da Jurisdição aos bancos Safra e Unibanco.

3.2. As receitas obtidas pelo contribuinte foram conhecidas pelo Fiscal, conforme planilha efetuada para apuração do PIS e da COFINS onde indica uma receita total de R\$ 5.809.403,30.

3.3. A adoção da quebra do sigilo bancário para concluir a existência de indício de omissão de receitas, além de causar sérios prejuízos ao contribuinte, é questionada pela Constituição Federal e repelida pelo STF que afirma que esta só pode ser decretada por ordem judicial, para fins de investigação criminal de acordo com a Constituição Federal. Além disso, a medida adotada não se coaduna com o nexa do arbitramento, porque fere as regras do Regulamento do Imposto de Renda.

3.4. Conforme dispõe o art. 10 do DL 486/69 - causa do arbitramento, “a ausência de documentação e livros por força de sinistro, não comprovada a existência de culpa da empresa no sinistro e, tampouco, inexatidões ou vícios nas declarações de rendimentos prestadas”.

3.5. As fotos anexadas na correspondência de 04/05/2011 são o fundamento da impossibilidade de atender, nos prazos concedidos, a intimação que exigia a entrega de documentos e livros. É inquestionável que em poder do contribuinte existiam outros meios fiscais de apuração, não só da produção industrial, como de todas as despesas, o cálculo do crédito do imposto alcançado (PIS/COFINS), as devoluções de vendas, a receita auferida, como também o valor de bens do Ativo Imobilizado (vide quadro 1 anexo).

3.6. Ocorreu a destruição total por inundação sem culpa do contribuinte, exigência esta cumprida de forma incontestável, demonstrada através de televisão, jornais e fotos anexadas ao processo, e inclusive com a Portaria MF 23 de 18/01/2011 que suspende a prática de atos processuais no âmbito da RFB. Se houvesse obediência ao mandamento legal o crédito tributário reclamado cairia em torno de 50%.

3.7. Existência de Livro Razão devidamente escriturado ou com qualquer outra documentação correspondente.

3.8. A tabela anexada constante do processo questionado demonstra de forma inequívoca as vendas realizadas no período, os gastos de industrialização e o lucro bruto neste período apurado, quanto as despesas concernentes, salários, impostos, honorários e etc., existem documentos que comprovam que foram realizadas. Com estes documentos poderia o Fiscal efetuar a fiscalização da apuração pelos meios optados pelo contribuinte - Lucro Real. Por este caminho obedeceria aos acórdãos do Conselho de contribuintes que dispõem que com os livros auxiliares devidamente escriturados (razão, apuração do lucro real), com documentação, é propício de forma inequívoca o Fiscal proceder a fiscalização da apuração pelo Lucro Real.

3.9. A forma de apuração do resultado utilizada pelo fiscal fere a Constituição Federal, pela quebra do sigilo bancário efetuada de forma irregular, pela admissão de depósitos bancários como omissão de receitas por mera presunção porquanto não considerou os créditos oriundos de empréstimos financeiros, transferência de contas, (vide quadro 2 anexo) assim como não provou de forma convincente a existência de omissão de receitas. A forma injusta da apuração da base do cálculo do arbitramento somando os depósitos que considerou como omissão de receitas e sobre o total calculou a base de cálculo, resultou, embora fora dos preceitos legais admitidos, num valor dobrado do imposto e seus acréscimos,

3.10. Apreciadas as preliminares argüidas, pede-se a nulidade do ato impugnando por ferir a Lei e os julgados.

3.11. O procedimento que deu origem ao lançamento é nulo por ferir os preceitos constitucionais e, também, é irregular a forma adotada para o arbitramento do cálculo da base do imposto quando se conhece a receita, quando existem documentos e livros auxiliares que propiciam a fiscalização pelo Lucro Real, não respeitando a destruição dos livros em face da catástrofe ocorrida na cidade de Nova Friburgo em janeiro de 2011, que resultou em medidas das autoridades fazendárias como forma de minimizar os prejuízos, razão pela qual pede a anulação da Ação Fiscal, determinando que o cálculo do imposto seja efetuado com base na opção do contribuinte - Lucro Real.

O acórdão da DRJ manteve a exigência sendo que a síntese dos fundamentos da decisão está contida na ementa que segue transcrita:

LANÇAMENTO DEVIDAMENTE FORMALIZADO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Não cabe declarar a nulidade de Auto de Infração lavrado com todos os requisitos exigidos pelo artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis e atos normativos é prerrogativa do Poder Judiciário, não podendo tais alegações serem apreciadas pela autoridade julgadora administrativa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

SIGILO BANCÁRIO. FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. PREVISÃO LEGAL.

É lícito ao Fisco solicitar das instituições financeiras informações relativas ao contribuinte, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. As informações assim obtidas serão conservadas em sigilo pelo agente fiscal. Procedimento autorizado pelo art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e regulamentado pelo Decreto nº 3.724/2001.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. ALEGAÇÃO DE EXTRAVIO.

O imposto de renda será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte optante pelo lucro real deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial, na qual esteja escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária.

A alegação de extravio, deterioração ou destruição de livros e documentos de interesse da escrituração só será acatada pela autoridade fiscal, quando a pessoa jurídica fizer publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato, e der, no prazo de 48 horas, minuciosa informação do ocorrido ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição. Além disso, deverá adotar as providências necessárias à reconstituição de sua escrita. Não logrando fazê-lo, a pessoa jurídica ficará sujeita ao arbitramento do seu lucro.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE

A existência de depósitos bancários cuja origem não seja comprovada mediante documentação hábil e idônea pelo titular da conta, após regular intimação, autoriza a presunção de omissão de receitas.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte, em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada como receita omitida.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. CO-FINS.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

Em 23 de março de 2013 a parte interessada foi intimada (fl. 790) do acórdão da DRJ e em 18/04/2013 apresentou o recurso de fls. 792 e seguintes repisando os fatos articulados quando da impugnação.

Em 11 de setembro de 2013 o processo este em pauta, ocasião em que o Colegiado, por Resolução, resolveu sobrestá-lo, nos termos do artigo 62-A, § 1º, do Regimento Interno, vigente à época.

Com a alteração das disposições regimentais, o processo retornou à pauta.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, está devidamente fundamentado, foi interposto pela parte interessada que pretende ver reformada a decisão recorrida. Assim, preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo ao exame do mérito.

Consta do item 0001 do auto de infração (fls. 07 e 729), que a exigência diz respeito à omissão de receita por presunção legal de depósitos bancários de origem não comprovada, no ano-calendário de 2008.

Segundo está indicado no último parágrafo do TFV (fl. 10) a contribuinte que tinha apresentado DIPJ zerada e DCTF sem informações de valores a pagar a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Intimada, não comprovou a origem dos depósitos bancários e, tampouco, refez sua contabilidade no prazo que lhe foi concedido.

Dados os termos da defesa e do recurso, o exame do mérito, no caso em tela, exige que se enfrente dois pontos, a saber:

a) a exigência de crédito tributário nos casos de Requisição de Movimentação Financeira sem ordem judicial;

b) a questão relacionada ao arbitramento nos casos em que verificada omissão de receita e o sujeito passivo não comprova a origem dos recursos e, tampouco, refaz sua contabilidade.

Em relação a legitimidade de lançamento de crédito tributário com base em extrato bancário obtido sem ordem judicial, a Súmula 02 do CARF nº 2 estabelece que este órgão não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Por tais razões não conheço da matéria neste ponto. Contudo, para que não pareça que este colegiado tenha feito análise superficial em relação ao tema, deixando de se pronunciar quanto ao entendimento do STF, invocado pela recorrente, ao final do voto, em item específico, tratarei do assunto, como forma de responder as questões postas, evitando eventuais embargos de declaração.

I - Do lançamento com base em depósitos bancários

Nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, "*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.*"

Conforme lição de Alfredo Augusto Becker¹, alicerçado na doutrina francesa e espanhola, "...A presunção tem por ponto de partida a verdade de um fato: de um fato

conhecido se infere outro desconhecido. (...). Na presunção a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente verdadeiro. A verdade jurídica imposta pela lei, quando se baseia numa provável (ou certa) falsidade é ficção, quando se fundamenta numa provável veracidade é presunção legal”.

A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe-se a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos.

Para Alfredo Augusto Becker, a observação do acontecer dos fatos segundo a ordem natural das coisas, permite que se estabeleça uma correlação natural entre a existência do fato conhecido e a probabilidade de existência do fato desconhecido. A correlação natural entre a existência de dois fatos é substituída pela correlação lógica. Basta o conhecimento da existência de um daqueles fatos para deduzir-se a existência do outro fato cuja existência efetiva se desconhece, porém tem-se como provável em virtude daquela correlação natural. **Presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido, cuja existência certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.**²

Moacir Amaral dos Santos³, citando Clóvis Beviláqua, define presunção como “a ilação que se tira de um fato conhecido para provar a existência de outro desconhecido” ou, na lição de RAMPONI, presunções são “hipóteses que correspondem, provavelmente, ou seja na maior parte dos casos, à verdade”. Assim, tem a presunção como uma atividade do pensamento em que graças a um fato certo, “**raciocinando-se com aquilo que freqüentemente acontece, chega-se ao fato desconhecido, isto é, presume-se o fato desconhecido.**”

Para Pontes de Miranda⁴, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em *iuris et de iure* (absolutas) e *iuris tantum* (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for *iuris tantum*, cabe a prova em contrário. Para este autor:

“Na presunção legal, absoluta, tem-se A, que pode não ser, como se fosse, ou A, que pode ser, como se não fosse. Na presunção iuris tantum, e não de iure, tem-se A, que pode não ser, como se fosse, ou A, que pode ser, como se não fosse, admitindo-se prova em contrário. A presunção mista é a presunção legal relativa, se contra ela se admite a prova em contrário a, ou a ou b.”

.....

“A presunção simplifica a prova, porque a dispensa a respeito do que se presume. Se ela apenas inverte o ônus da prova, a indução, que a lei contém, pode ser ilidida in concreto e in hypothesis”

Ed. Lejus

² BECKER, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito Tributário, 3ª. ed. – São Paulo: Lejus, 1998, pág. 508.

Ed. Lejus

³ SANTOS, Moacir Amaral, Prova Judiciária no Cível e Comercial, 2ª. Ed. – Vol. V, São Paulo, 1955, pág. 348.

⁴ MIRANDA, Pontes, Comentários ao Código de Processo Civil, vol. IV, pág. 234, Ed. Forense, 1974.

Em face dos conceitos acima, tem-se que o depósito bancário feito em conta corrente ou de investimento do contribuinte, dentro da correlação natural dos fatos, por disposição legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, pressupõe a existência de receita ou rendimento prévio, cabendo ao contribuinte fazer prova em contrário, usando de todos os meios em direito admitidos.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Portanto, claro está que o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao mero crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver origem em uma simples transferência bancária entre contas do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, ou a assunção de exigibilidade, não cabe falar em rendimentos ou ganhos, justamente porque o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer alteração quantitativa. O fato gerador decorre da circunstância de tratar-se de dinheiro novo no patrimônio do contribuinte sem que este, intimado para prestar esclarecimentos, não prove sua origem.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos. Poder-se-ia, em tese, sustentar a inconstitucionalidade da presunção extraída a partir do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, situação que neste Conselho encontra óbice em razão do disposto na Súmula nº 2 de que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em síntese, não tendo a autuada apresentado qualquer prova acerca da origem dos recursos, diante da presunção de que trata o artigo 42, caput, da Lei nº 9.430, de 1996, tenho que os valores creditados nas contas relacionadas à fl. 673 caracterizam omissão de receita.

II - Da questão relacionada ao arbitramento, no caso concreto.

É fato incontroverso, quer pelas fotografias juntadas aos autos, quer pelos dados indicados na Portaria citada no processo, que na época da fiscalização a Região Serrana do Estado do Rio de Janeiro, onde se encontrava estabelecida a empresa fiscalizada, foi atingida por catástrofe natural. Nestas circunstâncias é impossível definir o grau de destruição da documentação necessária à recomposição do lucro real.

De início, menciono que o fato de a empresa ter apresentado suas DCTFs sem informações de valores a pagar a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, frente a existência de depósitos bancários, é fato mais do que suficiente para comprovar a omissão de receita.

Constatada a omissão de receita e a notícia de inexistência de registros contábeis, a autoridade fiscal, de forma acertada, concedeu prazo para que fosse refeita a contabilidade. No entanto, de nada adiante atender a formalidade de conceder prazo quando sabidamente é impossível refazer a contabilidade em razão da destruição dos documentos.

Nestas circunstâncias, o artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, que trata do arbitramento, deve ser interpretado com harmonia com o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que trata da presunção de omissão de receita e com o artigo 15 da Lei nº 9.249, que estabelece os percentuais da receita para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Não desconheço que nos casos de arbitramento, sobre o valor da receita apurada é adicionado o percentual de vinte por cento. Aqui não se está diante de penalidade imposta ao contribuinte, e sim de forma de apuração de lucro. Nestas circunstâncias, isto é, quando existe receita regularmente declarada e a fiscalização identifica omissão decorrente de presunção, este colegiado tem inúmeros precedentes destacando que não cabe o agravamento de que trata o artigo 16 da Lei nº 9.249, de 1995. No entanto, a situação dos autos é diferente. No caso concreto, em relação ao ano de 2008, objeto da fiscalização, a recorrente não tinha declarado qualquer receita e, nestes casos, tenho por correto o arbitramento e não apenas o acréscimo da receita omitida ao que já tinha sido declarado.

III – Da questão relacionada ao acesso dos dados bancários sem ordem judicial

Dentre os argumentos da recorrente, está o que aponta que o STF, quando do julgamento do RE. 601.314 SP, reconheceu que a Administração Tributária não pode, sem ordem judicial, requisitar a movimentação financeira do contribuinte, às instituições bancárias.

Verifico que intimada a apresentar os extratos bancários a contribuinte, à fl. 4.872, invoca em seu favor as disposições contidas no artigo 5º, X e XII, da Constituição Federal. Posteriormente, frente à possibilidade de agravamento da multa, sob protesto, apresentou extratos bancários. Neste sentido, não é possível dizer que entregou ditos extratos de forma espontânea. Na verdade, entregou para evitar que fosse penalizada pela recusa. Assim, passo ao exame da questão aqui posta e suscitada no recurso.

Conforme destacado pela recorrente, quanto aos direitos e garantias fundamentais, a Constituição Federal de 1988, no artigo 5º, XII, assegura que “é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal.” Dentre os dados cuja a inviolabilidade está assegurada, nos dizeres da recorrente, encontra-se o sigilo bancário, somente sendo admitido seu acesso com ordem judicial, para fins criminais.

Da leitura da norma constitucional acima transcrita depreende-se que o legislador constituinte estabeleceu limites ao legislador ordinário, isto é, somente permitiu a edição de lei regulando o acesso ao sigilo bancário mediante duas condições:

- a) para fins de investigação criminal e;
- b) mediante ordem judicial.

Das condicionantes estabelecidas pelo legislador constituinte, vê-se clara opção de valores que entendeu merecer maior proteção, ainda que em detrimento de terceiros e do próprio Estado. Por exemplo, se a questão disser respeito a litígio fora da esfera do campo penal, nem mesmo o juiz pode quebrar o sigilo assegurado pela Constituição. Em outras palavras, aqui, nem o legislador e tampouco o juiz pode extrapolar os limites impostos pela ordem constitucional. ***Disto depreende-se a lição de que a justiça, seja na área cível, penal ou fiscal não se realiza a qualquer preço. Existem, na busca da verdade, limitações impostas por valores mais altos que não podem ser violados.*** Neste sentido, lembro lição de Júlio Fabbrine

Mirabete para quem “entre o perigo de se condenar um inocente e se absolver culpado, absolva-se o culpado.” Em outras palavras e trazendo a matéria para campo do direito tributário, entre o perigo de permitir que os agentes da fiscalização, sem o crivo da análise prévia pelo Judiciário, possam requisitar provas protegidas pelo sigilo para embasar lançamentos fiscais e deixar, eventualmente, de se cobrar determinado tributo por falta de prova, o legislador constituinte optou em proteger a primeira situação em detrimento da segunda. Aqui, tem-se o Estado limitando seus próprios atos frente aos cidadãos.

Conforme lição de Jorge Miranda⁵, as normas que definem direitos fundamentais são normas de caráter preceptivo, e não meramente programáticos. “*Os direitos fundamentais têm seu fundamento de validade na Constituição e não na lei, com o que fica claro que é a lei que deve respeitar a Constituição, e não ao contrário. Os direitos fundamentais não são normas matrizes de outras normas, mas são sobretudo normas diretamente reguladoras de relações jurídicas.*”

Dados os fundamentos acima mencionados, questão que se coloca e que se constitui no ponto principal do recurso é se o legislador ordinário poderia ter editado a Lei Complementar nº 105, de 2001 e a Lei nº 10.147, de 2001, outorgando poderes à Administração para requisitar a movimentação financeira dos contribuintes. E mais: se o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão da Administração que é, tem competência para conhecer e julgar questões afeta à constitucionalidade das leis ou, em outras palavras, deixá-la de aplicá-las por entender inconstitucionais.

Inicialmente, observo que sancionada determinada lei ela entra no sistema jurídico e presume-se constitucional até que seja declarada sua inconstitucional, retirando-a do sistema ou impedindo sua aplicação em relação ao caso concreto, isto é “inter partes”. Por outro lado, o Judiciário pode deixar de aplicar lei que a considere inconstitucional, contudo, o mesmo não se aplica em relação à Administração. A razão desta lógica é que o Estado-Administração não pode avocar para si a prerrogativa de julgar a constitucionalidade ou não de lei. Tal prerrogativa, por força das previsões contidas nos artigos 97, 102, I, compete ao Poder Judiciário.

À luz do artigo 103, I, da Constituição Federal, o chefe do Poder Executivo, no caso o Presidente da República, tem legitimidade para propor ação direta de inconstitucionalidade sustentando que determinada lei viola a Constituição. Contudo, nem o Presidente da República e tampouco os demais órgãos da Administração podem deixar de cumprir lei sob o pretexto de que esta viola norma Constitucional. Neste sentido, por força do artigo 26-A, § 6º, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, a seguir transcrito, os Conselheiros do CARF somente podem deixar de aplicar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade após o Supremo Tribunal Federal, por seu Plenário, em controle concentrado ou difuso, por decisão definitiva, ter reconhecido a inconstitucionalidade da norma.

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)

Não desconheço que em 15 de dezembro de 2010, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 389.808/PR, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, por maioria, proferiu decisão que pode ser sintetizada na ementa abaixo transcrita, publicada no DJe-086 em 10-05-2011.

EMENTA:

SIGILO DE DADOS – AFASTAMENTO. Conforme disposto no inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal, a regra é a privacidade quanto à correspondência, às comunicações telegráficas, aos dados e às comunicações, ficando a exceção – a quebra do sigilo – submetida ao crivo de órgão equidistante – o Judiciário – e, mesmo assim, para efeito de investigação criminal ou instrução processual penal.

SIGILO DE DADOS BANCÁRIOS – RECEITA FEDERAL. Conflita com a Carta da República norma legal atribuindo à Receita Federal – parte na relação jurídico-tributária – o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte.

A propósito, do voto do Ministro Celso de Melo transcrevo os seguintes pontos, desconsiderando os grifos existentes no original:

(...)

Impende, reconhecer, desde logo, que não são absolutos - mesmo porque não o são - os poderes de que se acham investidos os órgãos e agentes da administração tributária, cabendo assinalar, por relevante, Senhores Ministros, presentes o contexto ora em exame, que o Estado, em tema de tributação, está sujeito à observância de um complexo de direitos e prerrogativas que assistem, constitucionalmente, aos contribuintes e aos cidadãos em geral. Na realidade, os poderes do Estado encontram, nos direitos e garantias individuais limites intransponíveis, cujo desrespeito caracterizar ilícito constitucional.

(...)

O que me parece significativo, - no contexto ora em exame, é que a administração tributária, embora podendo muito, não pode tudo, eis que lhe é somente lícito atuar, "respeitados os direitos individuais e nos termos da lei" (CF, art. 145, § 1º), consideradas, sob tal perspectiva, e para esse efeito, as limitações decorrentes do próprio sistema constitucional, cuja eficácia restringe, como natural consequência da supremacia de que se acham impregnadas as garantias instituídas pela Lei Fundamental, o alcance do poder estatal, especialmente quando exercido em face do contribuinte e dos cidadãos da República.

(...)

Na realidade, a circunstância de a administração estatal achar-se investida de poderes excepcionais que lhe permitem exercer a fiscalização em sede tributária não a exonera do dever

de observar,, para efeito do correto desempenho de tais prerrogativas, os limites impostos pela Constituição e pelas leis da Republica, sob pena de os órgãos governamentais incidirem am frontal desrespeito às garantias constitucionalmente asseguradas aos cidadãos em geral e aos contribuintes, em particular.

(...)

Nenhum homem pode ser considerado verdadeiramente livre, se não dispuser de garantia de inviolabilidade da esfera de privacidade que o cerca.

(...)

É certo que a garantia constitucional da intimidade (e da privacidade) não tem caráter absoluto. Na realidade, como já decidiu esta Suprema Corte, "Não há, no sistema constitucional brasileiro, direitos ou garantias que se revistam de caráter absoluto, 'mesmo porque razões de relevante interesse público ou exigências derivadas do principio de convivência das liberdades legitimam, ainda que excepcionalmente, a adoção, por parte dos órgãos estatais, de medidas restritivas das prerrogativas individuais, ou coletivas, desde que respeitados os termos estabelecidos pela própria Constituição" (MS 23.452/RJ, Rel. Min.CELSO DE MELLO). Isso não significa, contudo, que o estatuto constitucional das liberdades' públicas - nele compreendida a garantia fundamental da intimidade e da privacidade - posse ser arbitrariamente desrespeitado por qualquer órgão do Poder Publico.

Nesse contexto, põe-se em evidência a questão pertinente ao sigilo bancário, que, ao dar expressão concreta a uma das dimensões em que se projeta, especificamente, a ,garantia constitucional da privacidade, protege 'a esfera de intimidade financeira das pessoas.

(...)

O magistério doutrinário, bem por isso, tem acentuado que o sigilo bancário – que possui extração constitucional reflete, na concreção do seu alcance, um direito fundamental da personalidade, expondo-se, em conseqüência, A proteção jurídica a ele dispensada pelo ordenamento positivo do Estado.

(...)

Se podia haver dúvidas no passado, quando as Constituições brasileiras não se referiam. especificamente A proteção da intimidade, da vida privada e do sigilo referente aos dados pessoais, é evidente que diante do texto constitucional de 1988, tais dúvidas não mais existem quanto à proteção do sigilo bancário como decorrência das normas da lei magna.

(...)

A relevância do direito ao sigilo bancário impõe, por isso mesmo, cautela e prudência ao Poder Judiciário na determinação da ruptura da esfera de privacidade individual que o ordenamento jurídico, em norma de salvaguarda, pretendeu submeter A cláusula tutelar de reserva constitucional (CF, art. 5º, X).

(...)

Mais do que isso, esta Suprema Corte salientou, ao julgar o Inq. 897-AgR/DF, Rel..Min. FRANCISCO REZEK, DJU de 02/12/94, que, não sendo absoluta a garantia pertinente ao sigilo bancário, torna-se lícito afastar, quando de investigação criminal se cuidar, p. ex., a cláusula de reserva que protege as contas bancarias nas instituições financeiras, revelando-se ordinariamente inaplicável, para esse específico efeito, a garantia constitucional do contraditório.

(...)

Dentro dessa perspectiva, revela-se de inteira pertinência a invocação doutrinária da cláusula do "substantive due process of law" - já consagrada e reconhecida, em diverges decisões proferidas por este Supremo Tribunal Federal, como instrumento de expressiva limitação constitucional ao próprio poder do Estado (ADI 1.063/DF, Rel. Min. CELSO DE MELLO - ADI 1.158/AM, Rel. Min. CELSO DE MELLO, v.g.) pare efeito de submeter o processo de "disclosure" as exigências de seriedade e de razoabilidade.

Daí o registro feito por ARNOLDO WALD ("op. cit.", p. 207, 1992, RT), no sentido de que "A mais recente doutrina norte-americana fez do 'due process of law' uma forma de controle constitucional que examina a necessidade, razoabilidade e justificação das restrições à liberdade individual, não admitindo que a lei ordinária desrespeite a Constituição, considerando que as restrições ou exceções estabelecidas pelo legislador ordinário devem ter uma fundamentação razoável e aceitável conforme entendimento do Poder Judiciário. Coube ao Juiz Rutledge, no caso Thomas v. Collins, definir adequadamente a função do devido processo legal ao afirmar que: 'Mais uma vez temos de enfrentar o dever, imposto a esta Corte, pelo nosso sistema constitucional, de dizer onde termina a liberdade individual e onde começa o poder do Estado. A escolha do limite, sempre delicada, é o, ainda mais, quando a presunção usual em favor da lei é contrabalançada pela posição preferencial atribuída, em nosso esquema constitucional, às grandes e indispensáveis liberdades democráticas asseguradas pela Primeira Emenda (...). Esta prioridade confere a essas liberdades santidade e sanção que não permitem intromissões dúbias. E é o caráter do direito, não da limitação, determina o standard guiador da escolha. Por essas razões, qualquer tentativa de restringir estas liberdades deve ser justificada por evidente interesse público, ameaçado não por um perigo duvidoso e remoto, mas por um perigo evidente e atual'"

A exigência de preservação do sigilo bancário - enquanto meio expressivo de proteção ao valor constitucional da intimidade - impõe ao Estado o dever de respeitar a esfera jurídica de cada pessoa. A ruptura desse círculo de imunidade se justificará desde que ordenada por órgão estatal investido, nos termos de nosso estatuto constitucional, de competência jurídica para suspender, excepcional e motivadamente, a eficácia do princípio da reserva das informações bancárias.

Em tema de ruptura do sigilo bancário, somente os órgãos do Poder Judiciário dispõem do poder de decretar essa medida extraordinária, sob pena de a autoridade administrativa interferir, indevidamente, na esfera de privacidade constitucionalmente assegurada às pessoas. Apenas o Judiciário, ressalvada a competência das Comissões Parlamentares de Inquérito (CF, art. 58, § 3º), pode eximir as instituições financeiras do dever que lhes incumbe em tema de sigilo bancário.

(...)

A efetividade da ordem jurídica, a eficácia da atuação do aparelho estatal e a reação social a comportamentos qualificados pela nota de seu desvalor ético-jurídico não ficarão comprometidas nem afetadas, se se reconhecer aos órgãos do Poder Judiciário, com fundamento e apoio nos estritos limites de sua competência Institucional, a prerrogativa de ordenar a quebra do sigilo bancário. Na realidade, a intervenção jurisdicional constitui fator de preservação do regime das franquias individuais e impede, pela atuação moderadora do Poder Judiciário, que se rompa, injustamente, a esfera de privacidade das pessoas, pois a quebra do sigilo bancário não pode nem deve ser utilizada, ausente a concreta indicação de uma causa provável, como instrumento de devassa indiscriminada das contas mantidas em instituições financeiras.

(...)

A equação direito ao sigilo - dever de sigilo exige para que se preserve a necessária relação de harmonia entre uma expressão essencial dos direitos fundamentais reconhecidos em favor da generalidade das pessoas (verdadeira liberdade negativa, que impõe, ao Estado, um claro dever de abstenção), de um lado, e a prerrogativa que inquestionavelmente assiste ao Poder Público, de investigar comportamentos de transgressão à ordem jurídica, de outro – que a determinação de quebra do sigilo bancário provenha de ato emanado de órgão do Poder Judiciário, cuja intervenção moderadora na resolução dos litígios, insista-se, revela-se garantia de respeito tanto ao regime das liberdades públicas quanto , a supremacia do interesse público.”

Ocorre que o acórdão exarado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 389.808/PR, com a ementa acima transcrita, foi desafiado por embargos de declaração, com pedido de modificação da decisão.

Pelo que apurei em pesquisa realizada, os citados embargos foram recebidos por despacho datado de 07/10/2011 e ainda encontram-se pendentes de julgamento.

Assim, por estarmos diante de acórdão do Plenário do Supremo Tribunal Federal que não transitou em julgado, com base na decisão resultante do RE 389.808/PR, não é possível, nesta instância administrativa, deixar de aplicar as disposições constantes na Lei Complementar nº 105, de 2001 e na Lei nº 10.174, de 2001.

Ainda em relação ao tema, em 20/11/2009, ao examinar o Recurso Extraordinário nº 601.314, relatado pelo Ministro Ricardo Lewandowski, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a existência de repercussão geral, nos termos do artigo 542-B, do Código de Processo Civil. Neste sentido, segue a ementa da decisão:

EMENTA:

CONSTITUCIONAL. SIGILO BANCÁRIO. Fornecimento de informações sobre movimentação bancária de contribuintes, pelas instituições financeiras, diretamente ao fisco, sem prévia autorização judicial (lei complementar 105/2001). Possibilidade de aplicação da lei 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência. Relevância jurídica da questão constitucional. existência de repercussão geral.

Neste sentido, quer da análise do Recurso Extraordinário nº 389.808/PR, ou do Recurso Extraordinário nº 601.314/MG, não se identifica decisão definitiva do STF reconhecendo a inconstitucionalidade das normas invocadas pela recorrente, impondo que se aplique o disposto na Súmula 02 do CARF nº 2 que estabelece que este órgão não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ISSO POSTO, não conheço das alegações relacionadas à inconstitucionalidade de lei, e no mérito, quanto à matéria conhecida, nego provimento ao recurso.

É o voto.

(Assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva

Processo nº 15540.720377/2012-91
Acórdão n.º **1402-001.814**

S1-C4T2
Fl. 31

CÓPIA