



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 18470.725126/2013-42 |
| ACÓRDÃO | 1201-007.308 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 21 de outubro de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | PORTALEX DISTRIBUIDORA DE METAIS E ALUMÍNIO LTDA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

LUCRO ARBITRADO. MEDIDA EXCEPCIONAL E OBRIGATÓRIA.

O arbitramento do lucro é medida excepcional e só se aplica nas restritas hipóteses elencadas na legislação, como na espécie, quando há declaração de imprestabilidade das demonstrações contábeis do sujeito passivo para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou apurar o Lucro Real. Como regra, deve-se apurar eventuais tributos devidos de acordo com a opção do contribuinte de tributação para o referido ano-calendário. Contudo, sendo identificada alguma das hipóteses legais de arbitramento, a apuração pelo lucro arbitrado se torna obrigatória.

LUCRO ARBITRADO. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA.

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais relativos ao lucro presumido, acrescidos de vinte por cento.

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996 presume como omissão de receitas a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários. Por se tratar de uma presunção relativa, caso comprovada a origem, pelo contribuinte, aquela presunção é afastada. É dever do contribuinte, contudo, essa comprovação, que deve ser feita através de documentação hábil e idônea. Correto o lançamento fundado na insuficiência de comprovação da origem dos depósitos.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS DE VENDAS DE MERCADORIAS.

Faz-se mister o lançamento dos tributos sobre receitas de vendas de mercadorias escrituradas e não declaradas, cujos tributos não tenham sido recolhidos espontaneamente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO/MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação/manifestação de inconformidade, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2009

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos implica a obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários. Assim, versando sobre idênticas ocorrências fáticas, aplica-se aos lançamentos da CSLL, PIS e COFINS o que restar decidido no lançamento do IRPJ, reflexo que se forma ante as mesmas razões de decidir delineadas quanto a um e outro, haja vista decorrerem de iguais elementos de convicção.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 21 de outubro de 2025.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Relator e Presidente

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antônio Biancardi, Renato Rodrigues Gomes, Ricardo Pezzuto Rufino (substituto integral) e Raimundo Pires de Santana Filho (Presidente). Ausente o Conselheiro Nilton Costa Simões.

RELATÓRIO

Da Autuação e da Impugnação

Trata o presente de Recurso Voluntário, às fls. 1.646/1.652, apresentado em face do acórdão nº 02-94.602, exarado pela 3ª Turma da DRJ/BHE, em 07 de agosto de 2019, às fls. 1.622/1.633, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo PORTALEX DISTRIBUIDORA DE METAIS E ALUMÍNIO LTDA (doravante denominado PORTALEX), às fls. 1593/1599, contra Autos de Infração lavrados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro – DRF-RJ1, às fls. 1.545/1.575, através dos quais foram constituídos os tributos abaixo relacionados, no montante R\$ R\$ 3.108.120,90 (três milhões, cento e oito mil, cento e vinte reais e noventa centavos), aí incluídos principal, acrescido de multa de ofício de 75%, além de juros moratórios, apurados em conformidade com o regime tributário do Lucro Arbitrado, referente ao ano-calendário de 2009:

| | Principal | Juros de Mora | Multa Proporcional |
|---|------------|---------------|--------------------|
| Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) | 602.703,45 | 198.110,36 | 452.027,57 |
| Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) | 282.016,55 | 92.813,29 | 211.512,40 |
| Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) | 501.513,85 | 165.313,04 | 376.135,36 |
| Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) | 108.661,31 | 35.817,77 | 81.495,95 |

Por bem descrever os fatos que desembocaram no presente processo, reproduzo os termos do relatório da decisão da DRJ de origem, complementando-o ao final:

Auto de infração de IRPJ (lucro arbitrado)

Segundo consta do auto de infração de IRPJ (fls. 1545/1553), foi efetuado o arbitramento do lucro relativamente a todos os trimestres do ano-calendário de 2009, medida para a qual se oferece a seguinte justificativa: a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do lucro real, em virtude dos erros e falhas descritos no termo de verificação fiscal. Enquadramento legal para o arbitramento: art. 530, II, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR).

Ainda de acordo com o auto de infração de IRPJ, foram apuradas as duas infrações a seguir descritas:

001 – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

- *Valor apurado conforme termo de verificação fiscal.*
- *Fatos geradores: 30/06/2009, 30/09/2009 e 31/12/2009.*
- *Multa: 75%.*
- *Enquadramento legal: Arts. 27, inciso I, e 42 da Lei nº 9.430/96. Arts. 532 e 537 do RIR/99.*

002 – RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) – REVENDA DE MERCADORIAS

- *Valor apurado conforme termo de verificação fiscal.*
- *Fatos geradores: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009 e 31/12/2009.*
- *Multa: 75%.*
- *Enquadramento legal: Art. 532 do RIR/99.*

Autos de infração (reflexos) de CSLL, de Cofins e de contribuição para o PIS

Os lançamentos de CSLL, de Cofins e de contribuição para o PIS (fls. 1554/1575) decorrem dos mesmos fatos que motivaram o lançamento de IRPJ.

Termo de verificação fiscal

Do termo de verificação fiscal a fls. 1532/1543, destacam-se as seguintes informações:

- *A ação fiscal teve como objeto a operação 91231 – Movimentação Financeira Incompatível com a Receita Declarada – PJ (ano-calendário 2009).*
- *A empresa tem como forma de apuração do IRPJ e CSLL o lucro real trimestral.*
- *Apresentou DIPJ/2010, com valores de custos, despesas e receitas zerados.*
- *Também foram apresentadas Dacons com valores zerados.*
- *Quanto às DCTFs apresentadas espontaneamente, consta dos sistemas da RFB a expressão "esta declaração não tem débitos". Não houve apresentação espontânea de declarações retificadoras.*
- *Após iniciado o procedimento de ofício, a empresa apresentou Dacon retificadora, informando as receitas que compuseram as bases de cálculo do PIS e Cofins, bem como seus créditos correspondentes.*
- *Quanto ao IRPJ e CSLL, não se identificou apresentação de DCTF, em função de a empresa ter apurado resultado negativo no período.*
- *Com o objetivo de identificar a origem dos depósitos bancários efetuados no decorrer do ano-calendário de 2009, intimou-se a empresa para apresentar os extratos bancários dos bancos Bradesco S/A e Unibanco S/A.*
- *Em atendimento, a empresa forneceu os extratos bancários das instituições financeiras solicitadas, de forma espontânea, e a partir deste momento foram efetuadas diversas intimações visando a esclarecer a origem dos recursos bem como a contabilização dos depósitos.*
- *Após a análise do material disponibilizado pela empresa (livro diário, livro razão, livro registro de saídas e notas fiscais), a fiscalização concluiu que sua contabilidade, devido a imperfeições detalhadas no termo de verificação fiscal, não se prestava como meio probante para fins de apuração do resultado do período (confronto de receitas e despesas), bem como para comprovação dos depósitos bancários, razão pela qual se procedeu ao arbitramento do lucro, com base no art. 530, II, a e b, do RIR/99.*

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*
- b) determinar o lucro real;*

- *Para fins de arbitramento, a base de cálculo utilizada foi a receita bruta conhecida, apurada conforme preceitua o art. 532 do RIR/99, com base no Livro Registro de Apuração de ICMS, acrescida da diferença positiva dos depósitos bancários sem comprovação da origem.*
- *Para fins de lançamento do crédito tributário de IRPJ e CSLL, procedeu-se à identificação do valor tributável em dois grupos, a saber:*
 - *em primeiro, tributação com base na receita de revenda composta pelo somatório das notas fiscais de saídas constantes do livro de registro de apuração de ICMS, caracterizado como receitas não declaradas, tendo como enquadramento legal os arts. 532 e 537 do RIR/99;*
 - *em segundo, diferença positiva entre o somatório dos depósitos bancários e os valores constantes do item anterior, tendo como enquadramento legal o art. 42 da Lei 9.430/96, c/c os arts. 532 e 537 do RIR/99, como omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos bancários, também sujeita ao arbitramento.*
- *A tributação do PIS e da Cofins decorre de tributação reflexa do IRPJ, através do arbitramento do lucro, tendo em vista a imprestabilidade da contabilidade, com alíquotas de 3% para Cofins e 0,65% para o PIS, sendo desconsiderados os créditos da não cumulatividade, tendo sua base de cálculo o valor da receita de revenda, acrescido do montante dos depósitos de origem não comprovada.*
- *No Lalur foram apurados saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL, no ano-calendário de 2009, que foram desconsiderados devido ao arbitramento do lucro, tendo sido a fiscalizada intimada a proceder a sua retificação.*

Ciência dos lançamentos

Em 17/06/2013, a contribuinte foi pessoalmente cientificada dos lançamentos (fls. 1550, 1558, 1565 e 1569).

Impugnação

Em 15/07/2013, foi apresentada a impugnação a fls. 1593/1599, cujo teor pode ser assim resumido:

I - DOS FATOS E DO DIREITO

- *Durante a fiscalização, a requerente foi intimada a apresentar os documentos fiscais e contábeis.*
- *O contribuinte foi intimado a fornecer os extratos bancários das instituições financeiras onde possuía conta corrente, sendo advertido de que o não atendimento da solicitação poderia acarretar lançamento de ofício, agravamento de multas, quebra do sigilo direto pelo fisco, presunção de omissão de receitas e caracterização de embaraço à fiscalização.*

- *Diante destas advertências, o contribuinte, sem saber que o procedimento é incorreto, procedeu a entrega dos extratos bancários solicitados, por absoluta falta de opção, temendo sofrer tais punições.*
- *Diante de severa ameaça, vendo-se constrangido, abriu imediatamente o seu sigilo bancário, temendo sofrer punições gravíssimas; contudo, no ordenamento jurídico nacional, não se admitem provas obtidas por meios ilícitos (art. 5º, LVI, da CF/88).*
- *Ao ameaçar o contribuinte com punições e agravamento de multas, o fiscal agiu contra alguns princípios da administração pública que deveriam ter sido obrigatoriamente observados de conformidade com o art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, quais sejam: atuação conforme a lei e o Direito; e adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público.*

1. Atuação conforme a lei e o Direito (inciso I do art. 2º da Lei nº 9.784/99)

- *Houve atuação contrária a lei e ao Direito, visto ter havido transgressão de normas constitucionais e legais.*
- *O Plenário do STF já pacificou o entendimento, no julgamento do RE nº 389.808, Relator Ministro Marco Aurélio, com repercussão geral reconhecida, de que a Receita Federal do Brasil não pode ter acesso às informações bancárias do contribuinte sem a devida autorização judicial. E a Ministra Cármen Lúcia, ao julgar o RE nº 387.604, afirmou que não cabe mais discussão sobre o assunto.*
- *Nem mesmo a suposta permissibilidade de leis infraconstitucionais, tal qual a Lei Complementar nº 105/2001 e o Decreto nº 4489/2002, de quebra do sigilo bancário, pode servir como pretexto para ofensa à Constituição.*
- *Não existe autorização legal, com validade constitucional, que permita às autoridades administrativas em procedimento fiscal intimarem coercitivamente o contribuinte para que apresentem seus extratos bancários, pois isso constitui uma forma direta e ilegal de quebra de sigilo bancário.*
- *O direito à inviolabilidade da intimidade é trazido como mandamento imperativo, não podendo nenhum procedimento administrativo ameaçar este direito.*

2. Adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público (inciso VI do art. 2º da Lei nº 9.784/99)

- *Transcreve-se excerto da doutrina de Hugo Brito Machado.*
- *Ao intimar coercitivamente o contribuinte a apresentar seus extratos bancários, o fisco está impondo obrigações e ameaçando o contribuinte de restrições e sanções em medida superior às necessárias ao atendimento do interesse público. Segundo os padrões éticos de probidade, houve com toda certeza uma completa falta de adequação entre os meios e os fins.*

- *Não é incomum na prática comercial uma empresa emprestar sua conta bancária a outra empresa por diversas razões.*
- *O fiscal intimou o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários; e o contribuinte informou que não teria condições de apresentar documentos comprobatórios, visto que estes eram de propriedade de outras empresas.*
- *O fiscal, escolhendo o caminho mais fácil, resolveu considerar a referida receita como "receita própria do contribuinte"; na verdade, caberia uma diligência nas empresas para as quais o contribuinte emprestou sua conta bancária, de forma a comprovar a veracidade das informações prestadas.*
- *Transcreve-se ementa de decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes (acórdão nº 108-09234, de 28/02/2007).*
- *Contrariando jurisprudência do CARF, o fiscal não intimou nem uma vez sequer o contribuinte para regularizar sua escrita fiscal, partido logo para o arbitramento, que é medida extrema que só pode ser utilizado em casos excepcionais.*
- *Transcreve-se ementa de decisão da DRJ/Rio de Janeiro (acórdão nº 12-3767 de 24/04/2003).*
- *As intimações solicitam ao contribuinte que esclareça determinados lançamentos bancários que constam do extrato bancário do mesmo.*
- *A intimação para apresentar os extratos bancários constitui verdadeiro constrangimento ilegal; e nosso ordenamento jurídico não admite provas obtidas por meios ilícitos.*
- *Sendo a prova obtida ilicitamente, não deve o contribuinte convalidá-la, respondendo perguntas calcadas em dados extraídos da mesma; daí a razão de o contribuinte não ter respondido, do modo que o fiscal desejava, às intimações fiscais.*

II – DO PEDIDO

- *Confia o impugnante no deferimento de sua impugnação, com o conseqüente cancelamento da exigência, em respeito aos direitos constitucionais previstos no artigo 5º, inciso LVI, da Constituição Federal que foram violados quando do uso ilegal dos dados bancários do contribuinte, obtidos de modo ilegal e coercitivo, em afronta aos princípios processuais administrativos insculpidos no inciso VI do art. 2º da Lei nº 9.784/99.*

Da Decisão Recorrida

Após apreciar os Autos de Infração, às fls. 1.545/1.575, o Termo de Verificação Fiscal – TVF, às fls. 1.532/1.543, e a Impugnação apresentada pela Contribuinte, às fls. 1.593/1.599, a 3ª Turma da DRJ/BHE exarou o Acórdão nº 02-94.602, em 07/08/2019, às fls.

1.622/1.633, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio. O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

SIGILO BANCÁRIO.

Prescinde de autorização judicial o acesso do fisco a dados bancários do contribuinte sob procedimento fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS.

Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente.

ARBITRAMENTO DE LUCROS.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigada revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A Recorrente tomou ciência da sobredita decisão em 18/03/2020, através de Aviso de Recebimento - AR, às fls. 1.680/1.681, e irresignada apresentou Recurso Voluntário, em 29/06/2020, às fls. 1.646/1.652, e, além da tempestividade, citando doutrina e jurisprudências administrativas e judiciais, requereu a reforma do acórdão atacado apresentando os seguintes pedidos e causa de pedir sintetizados:

- a) No Mérito:
 - i. Da Autuação Contrária à Lei e ao Direito – Da Ilegal Quebra de Sigilo Bancário da Recorrente; e
 - ii. Dos Depósitos Bancários Realizados nas Contas Correntes da Recorrente – Da Receita de Terceiros.

É o Relatório

VOTO

Conselheiro **Raimundo Pires de Santana Filho**, Relator

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário, às fls. 1.646/1.652, embora apresentado em **29/06/2020**, após **102 dias da ciência da decisão de primeira instância – 18/03/2020** - é tempestivo e se encontra em consonância com os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), por isso dele tomo conhecimento.

Tal conhecimento está respaldado pelo fato de que, logo após a apontada data de ciência, entrou em vigência o art. 6º, da Portaria RFB nº 543/2020¹, posteriormente alterado pelo art. 6º, da Portaria RFB n.º 4.105/2020², que suspenderam os prazos para prática de atos processuais no âmbito da RFB no período entre **23/03/2020** e **31/08/2020**. Nessa senda, o prazo para apresentação do Recurso Voluntário sob julgo iniciou-se em **01/09/2020**, findando em **30/09/2020**, não pairando qualquer mácula quanto à tempestividade.

2 DA DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA

Inicialmente, cumpre esclarecer que os acórdãos das instâncias administrativas, bem como decisões judiciais e posicionamentos doutrinários, embora de inestimável valor como fonte de consulta, servem apenas como forma de ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, dado que não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação.

¹ Art. 6º Ficam suspensos os prazos para prática de atos processuais no âmbito da RFB até 29 de maio de 2020.

² Art. 6º Ficam suspensos os prazos para prática de atos processuais no âmbito da RFB até 31 de agosto de 2020.

Ademais, no que diz respeito às decisões judiciais, além de não se constituírem em normas complementares do direito tributário nos termos do art. 100, do CTN, devem ser respeitadas as limitações impostas pelo Decreto nº 2.346/1997, e as determinações contidas no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002. Quanto às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da peça recursal, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, do Código Tributário Nacional – CTN.

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do art. 26 A, do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005. Veja-se também a conclusão do Parecer Normativo Cosit nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo.

3 DO MÉRITO

3.1 DA INTRODUÇÃO

No âmbito meritório, de acordo com o exaurido, a Autoridade Fiscal constatou que a contabilidade mantida pela PORTALEX era imprestável tanto para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, como para apurar o Lucro Real. Nessa senda, efetivou o lançamento de ofício pela forma de tributação do Lucro Arbitrado, nos termos do art. 530, II, alíneas “a” e “b”, do RIR/99, vigente à época dos fatos.

De acordo com os autos de infração, às fls. 1.545/1.575, foram apuradas duas infrações: depósitos bancários de origem não comprovada; e receitas vendas escrituradas e não declaradas.

Indignada a Recorrente apresentou impugnação, às fls. 1593/1599, asseverando em brevíssima síntese que: a intimação fiscal para apresentar os extratos bancários constitui-se em verdadeiro constrangimento ilegal; foram violados princípios constitucionais e da administração pública; os depósitos bancários realizados em suas contas bancárias não lhes pertenciam, pois as suas contas correntes foram objeto de empréstimo à empresas terceiras, razão pela qual deveriam ser considerados como receitas de terceiros; e o atuante arbitrou o lucro sem intimar a contribuinte para regularizar sua escrituração, o que contrariaria a jurisprudência do Carf.

O aresto recorrido, às fls. 1.622/1.633, após apreciar a autuação e a peça impugnatória, julgou-a improcedente. Em síntese, utilizou-se das seguintes razões de decidir:

- a) No que toca à argumentação de que ocorreu constrangimento ilegal aduziu que:
 - i. Nos termos do art. 927, do RIR/99, todos os contribuintes são obrigados a prestar informações aos Auditores Fiscais da RFB, e que no presente caso a PORTALEX apresentou os extratos bancários requeridos;
 - ii. O acesso da administração fazendária aos dados bancários dos contribuintes, independentemente de determinação judicial, é assegurado de maneira expressa pela Lei Complementar nº 105, de 2001, a qual foi regulamentada pelo Decreto nº 4.489, de 2002; e
 - iii. Se os multicitados normativos facultam ao Fisco a recorrer aos dados bancários para obter informações dos contribuintes, não há que se falar de provas ilícitas.
- b) No que tange às violações dos princípios constitucionais e da administração pública:
 - i. A Autoridade Fiscal observou estritamente o disposto nas leis ordinárias vigentes que regem o acesso das autoridades fiscais aos dados bancários dos contribuintes; e
 - ii. O Agente Fazendário está impedido de deixar de aplicar lei a pretexto de que esta seria inconstitucional ou ilegal.
- c) Em relação ao questionamento de que a contribuinte teria emprestado sua conta bancária a terceiros:
 - i. Registra que não foi apresentado nenhum elemento concreto que viesse a indicar que isso possa ter ocorrido de fato, caracterizando-se como mera alegação desacompanhada de provas, por conseguinte, não passível de infirmar à autuação.
- d) No que diz respeito à argumentação de que o arbitramento foi concretizado sem que a Recorrente tivesse sido intimada para regularizar a sua escrituração, aduziu que a Autoridade Autuante cumpriu piamente as disposições da legislação de regência, tendo, inclusive, intimado a contribuinte por diversas vezes para prestar esclarecimentos acerca de depósitos bancários e inconsistências em sua contabilidade.

Indignada pelo não atendimento de seus pleitos, a Recorrente atravessou Recurso Voluntário, às fls. 1.646/1.652, e sucintamente argumentou que:

- a) A Autoridade Fiscal ao concretizar a autuação agiu de forma contrária à lei e ao direito, visto que a quebra de sigilo bancário questionada foi ilegal;
- b) Que restou violada a sua privacidade, pois não foi respeitada a inviolabilidade de suas informações;
- c) Houve utilização ilegal dos dados bancários; e

- d) Os depósitos bancários realizados em suas contas bancárias não lhes pertenciam, pois emprestou suas contas correntes a empresas terceiras, por conseguinte não devem ser considerados como receitas próprias.

A seguir nos inclinarmos na análise detalhada da infração combatida.

3.2 DA PRECLUSÃO PROCESSUAL – INFRAÇÃO: RECEITA DE REVENDA DE MERCADORIAS ESCRITURADA E NÃO DECLARADA

No que diz respeito a este tópico, impende registrar que na espécie as autuações de IRPJ e CSLL, com base no Lucro Arbitrado, alicerçaram-se em duas infrações:

- a) Tributação com base na receita de revenda, escriturada e não declarada, tendo como enquadramento legal os arts. 532 e 537 do RIR/99; e
- b) Omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos bancários, tendo como enquadramento legal o art. 42 da Lei 9.430/96, c/c os arts. 532 e 537 do RIR/99.

Compulsando os autos constata-se que o Recorrente só se insurgiu quanto à presunção legal de omissão de receitas decorrente de movimentação bancária sem comprovação da origem dos recursos, silenciando quanto a outra apontada infração.

Nessa senda, no mérito, **não** se insurgiu a Impugnante quanto à sinalada acusação fiscal, razão pela qual, **nesse tema, o litígio sequer foi instaurado**. Registre-se as matérias **não expressamente questionadas** presumem-se legítimas e não deverão ser objeto de análise, vez que não se tornaram controvertidas nos termos do art. 17 do Decreto no 70.235/72³, na redação dada pela Lei nº 9.532/97.

Dessarte, por se tratar de matéria não questionada pelo Sujeito Passivo em sede de impugnação, **restou consolidada administrativamente a situação tributária constituída pelo lançamento de ofício, precluindo o direito** de o Interessado fazê-lo em outro momento processual.

Pelo exposto, em razão de não ter recorrido no que diz respeito à tributação relacionada às receitas de vendas escrituradas, mas não declaradas, restou caracterizada a **preclusão processual quanto a este tema**.

3.3 DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

³ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

A Defesa alega que a Autoridade Fiscal ao intimar a Recorrente para apresentar os extratos bancários, ilegalmente quebrou o seu sigilo bancário, uma vez que não estava respaldada por autorização judicial. Nessa linha, foi violada a sua privacidade e utilizados ilegalmente seus dados bancários.

Ademais aduz que os depósitos bancários realizados em suas contas bancárias pertencem a empresas terceiras, com as quais firmou contratos de empréstimo de suas contas-correntes, não devendo ser considerados como receitas próprias.

Inicialmente, **no que se refere à alegação de que a Autoridade Fiscal quebrou ilegalmente o sigilo bancário da PORTALEX**, levando-se em conta que não colacionou aos autos novos elementos capazes de infirmar as conclusões da Autoridade Fiscal e também do Aresto guerreado, bem como por se tratar de tema já enfrentado na decisão de primeira instância e concordarmos integralmente com as razões de decidir, adoto seus fundamentos, transcrevendo-os a seguir, albergado pela faculdade garantida ao julgador prevista no § 12º, do art. 114, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023⁴ - possibilita ao Conselheiro relator do voto condutor, no âmbito das decisões colegiadas, fundamentar a decisão através da declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida – c/c art. 50, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999⁵:

Mencionando o sigilo bancário, a impugnante alega que "a intimação para apresentar os extratos bancários constitui verdadeiro constrangimento ilegal", ressaltando que "só com autorização judicial poderia a fiscalização fazer uso das informações bancárias". No seu entender, "nem mesmo a suposta permissibilidade de leis infraconstitucionais, tal qual a lei complementar 105/2001 e o Decreto nº 4489/2002, de quebra do sigilo bancário, pode servir como pretexto para ofensa à Constituição".

A tese da impugnação, porém, é infundada.

⁴ Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

⁵ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito

O art. 927 do RIR de 1999 dispõe que todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, de modo que a mera intimação para apresentação de documentos, inclusive extratos bancários, jamais poderia configurar constrangimento ilegal.

No presente caso, o contribuinte atendeu à intimação e apresentou os extratos bancários exigidos, o que significa que abriu mão do pretense sigilo que no seu entender os protegia, autorizando o acesso do fisco às informações neles contidas.

Aliás, basta uma simples leitura da intimação em questão (fls. 88), para se concluir que, ao revés do que se alega na impugnação, não houve nenhuma "severa ameaça" por parte da fiscalização, mas tão somente a regular intimação para apresentação de documentos indispensáveis ao trabalho fiscal, razão pela qual se revela de todo infundada a alegação de inadequação entre meios e fins ou mesmo de atuação contrária a lei e ao Direito.

De todo modo, vale ressaltar que acesso da administração fazendária aos dados bancários dos contribuintes independentemente de determinação judicial é assegurado de maneira expressa pela legislação plenamente em vigor.

O artigo 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, dispõe que 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.

Por meio do Decreto nº 4.489, de 2002, foi regulamentada a norma mencionada no parágrafo precedente. Seu artigo 1º estabelece que as instituições financeiras, assim consideradas ou equiparadas nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, devem prestar à Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda informações sobre as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços, sem prejuízo do disposto no art. 6º da referida Lei Complementar. Já o seu artigo 2º dispõe que as informações de que trata este Decreto, referentes às operações financeiras descritas no § 1º do art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, serão prestadas, continuamente, em arquivos digitais, de acordo com as especificações definidas pela Secretaria da Receita Federal, e restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e com os montantes globais mensalmente movimentados, relativos a cada usuário, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos efetuados.

Ainda a Lei Complementar nº 105, de 2001, em seu artigo 6º estabelece que 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. Veja-se que a norma desse artigo 6º

versa sobre o procedimento pelo qual a autoridade tributária toma a iniciativa de requisitar às instituições financeiras dados de um contribuinte específico, ao passo que o artigo 5º da mesma lei trata do fornecimento regular e automático de dados bancários, independentemente de solicitação.

Em qualquer dos casos, a Lei Complementar, apesar de estabelecer certos requisitos formais e administrativos internos, permite o acesso do fisco aos dados bancários dos contribuintes sem que seja necessária prévia autorização judicial. Logo, se a legislação faculta ao fisco recorrer a esse meio de obtenção de informações, não há falar que as provas assim obtidas seriam ilícitas.

Ainda que contestadas no Supremo Tribunal Federal, as normas citadas da Lei Complementar nº 105, de 2001, continuam em vigor, pois até hoje não foi proferida nenhuma decisão definitiva e com efeito erga omnes que as tenha declarado inconstitucionais.

Quanto ao julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 389.808/PR, pelo Pleno do STF, é certo que foi dado provimento ao recurso, por maioria, para reconhecer a impossibilidade de a Receita Federal quebrar o sigilo bancário do contribuinte, sem autorização judicial. Entretanto, o RE nº 389.808/PR não foi julgado sob afetação de repercussão geral.

Além disso, contra o julgamento desse RE foram opostos embargos de declaração com efeitos modificativos pela União e pelo Ministério Público Federal, não julgados até o presente momento.

Mais importante ainda é que, no julgamento do RE nº 601.314-RG/SP – processo paradigma da repercussão geral (“leading case”) –, o STF se pronunciou sobre o mérito da causa de modo favorável ao fisco, garantindo-lhe o acesso a dados bancários dos contribuintes sem necessidade de autorização judicial. O trânsito em julgado dessa decisão ocorreu em 11/10/2016.

Em prol de complementar e, concomitantemente, atualizar a irretocável análise da decisão atacada, no que toca ao tema “quebra de sigilo bancário pela RFB”, é público e notório que nos julgamentos das Ações Diretas de Inconstitucionalidade: 2859, 2390, 2386 e 2397, **o STF decidiu que o disposto na Lei Complementar nº 105 não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal**, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. Decidiu-se ainda que a transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto, **não havendo que se falar em ofensa à Constituição Federal, tampouco em quebra de sigilo ilegal.**

Outrossim, **relativamente à suscitação da Recorrente que o Agente Fiscal agiu ilegalmente, sob o enfoque constitucional** – embora, insisto, em estrito cumprimento de norma legal vigente – **e, em paralelo, violou sua intimidade, protegida constitucionalmente**, tais méritos não podem ser analisados por este Colegiado. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Ainda, deve-se observar que as supostas ofensas aos princípios constitucionais levam a discussão para além das possibilidades de juízo desta autoridade. No âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe, tão somente, verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está, ou não, conforme à lei, sem emitir juízo de constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato, segundo se observou na espécie.

De resto, o próprio Regimento Interno do CARF, em seu art. 98, dispõe que “*Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto*”. O caso concreto não se enquadra nas exceções elencada no parágrafo único de tal dispositivo regimental, portanto, as normas atacadas são de aplicação cogente aos membros do CARF.

Por fim, sobre a matéria este Conselho já pacificou seu entendimento por meio da Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No que diz respeito à alegação de que os depósitos bancários realizados em suas contas bancárias pertencem à terceiros, fruto de contratos de empréstimo de suas contas-correntes, por conseguinte não se trata de receita própria, mas de terceiros, não restando demonstrada a questionada omissão de receitas, entendo correta a percepção da decisão combatida acerca da ausência nos autos de qualquer elemento concreto capaz de demonstrar a veracidade do advogado pela Recorrente.

Aliás o acórdão guerreado tratou o tema, embora de forma sucinta, mas com muita exatidão, pois, compulsando os autos - salvo pífios *prints* de registros contábeis da Recorrente no corpo da peça recursal, que alega serem referentes a algumas devoluções de valores às empresas terceiras, os quais nada provam se não estiverem arriados por documentação hábil e idônea - não identifiquei qualquer outro elemento de prova que possa confirmar a alegação da PORTALEX, notadamente os mencionados contratos de conta correntes firmados com terceiros.

Nesse contexto, impende concluir que competia ao Contribuinte provar a autenticidade do que afirmou, nos termos do art. 36, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999⁶ (texto legal que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal). No mesmo sentido dispõe o art. 373, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (CPC/2015)⁷.

⁶Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

⁷Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Saliento que mesmo alertado pela decisão de primeira instância, a PORTALEX manteve seus argumentos sem trazer, novamente, qualquer elemento que comprovasse suas alegações.

Corroborando tal tese, convém transcrever jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais. (Habeas Corpus nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217)

Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada. (Intervenção Federal Nº 8-3 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93-116, fevereiro 1995. 99)

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA – APOSENTADORIA – NEGATIVA DE REGISTRO – TRIBUNAL DE CONTAS – ATOS ADMINISTRATIVOS NÃO COMPROVADOS – ART. 333, INCISO II, DO CPC – PAGAMENTO DOS PROVENTOS DE NOVEMBRO/96 E DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DAQUELE MESMO ANO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULAS 269 E 271 DA SUPREMA CORTE – 1. O ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333, II, do Código de Processo Civil). Incumbe às Secretarias de Educação e da Fazenda a demonstração de que a professora havia sido notificada da suspensão de sua aposentadoria. (STJ – ROMS 9685 – RS – 6ª T. – Rel. Min. Fernando Gonçalves – DJU 20.08.2001 – p. 00538)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO – NÃO INCIDÊNCIA – COMPENSAÇÃO – AJUSTE ANUAL – ÔNUS DA PROVA – O ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito e ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe ao contribuinte comprovar a ocorrência de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre verbas indenizatórias e à Fazenda Nacional incumbe a prova de eventual compensação do imposto de renda retido na fonte no ajuste anual da declaração de rendimentos. Recurso provido. (STJ – REsp 229118 – DF – 1ª T. – Rel. Min. Garcia Vieira – DJU 07.02.2000 – p. 132)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS DO DEVEDOR – NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPRESCINDIBILIDADE – ÔNUS DA PROVA – 1. Imprescindível a notificação regular ao contribuinte do imposto devido. 2. Incumbe ao embargado, réu no processo incidente de embargos à execução, a prova do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (CPC, art. 333, II). 3. Recurso especial conhecido e provido. (STJ – REsp 237.009 – (1999/0099660-7) – SP – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 27.05.2002 – p. 147)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IRPF – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – VERBAS INDENIZATÓRIAS – RETENÇÃO NA FONTE – ÔNUS DA PROVA – VIOLAÇÃO DE LEI FEDERAL CONFIGURADA – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA – SÚMULA 13/STJ - PRECEDENTES – Cabe ao autor provar que houve a retenção do

imposto de renda na fonte, por isso que é fato constitutivo do seu direito; ao réu competia a prova de eventual compensação na declaração anual de rendimentos dos recorrentes, do imposto de renda retido na fonte, fato extintivo, impeditivo ou modificativo do direito do autor – Incidência da Súmula 13 STJ – Recurso especial conhecido pela letra a e provido. (STJ – RESP 232729 – DF – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 18.02.2002 – p. 00294)

Diante do exposto, **oriento meu voto no sentido de manter integralmente a autuação tanto em relação ao IRPJ quanto à CSLL, PIS e COFINS, dada a relação de causa e efeito.**

4 CONCLUSÃO

Ante ao exposto, oriento meu voto no sentido de CONHECER do Recurso Voluntário, e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho