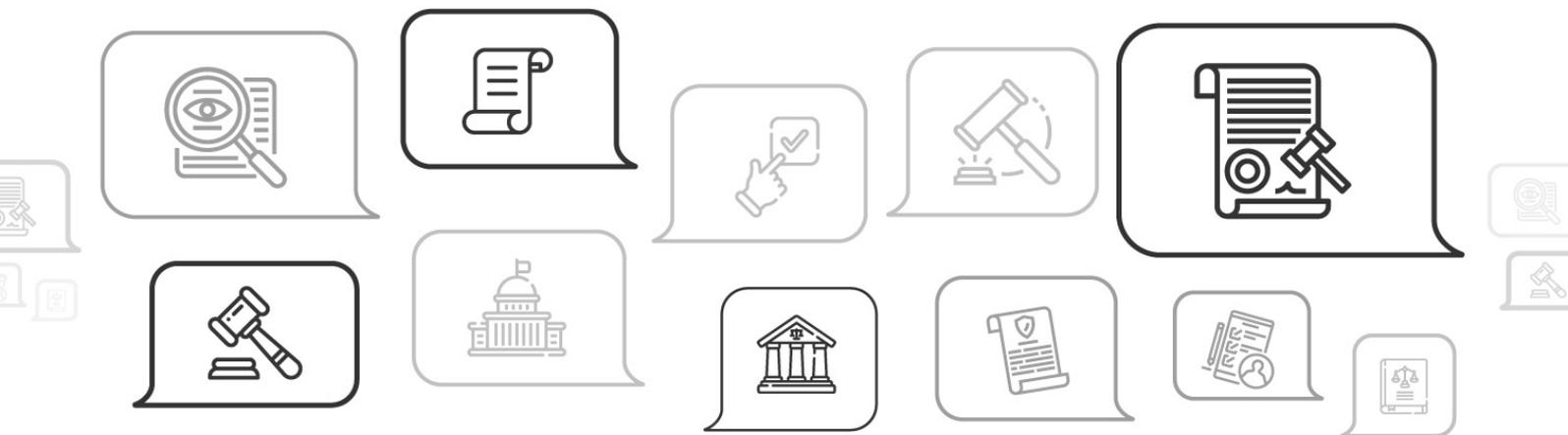




Rodada 42.2023

# Sentença Federal



1. **"Se você quer finalizar algo, você tem que fazer tudo o que você pode para se desfazer do perfeccionismo que bate à porta. (...) Desenvolver tolerância às imperfeições é o fator-chave para transformar crônicos 'iniciadores de projetos' em consistentes 'finalizadores de projetos'"** (Finish, de Jon Acuff - tradução livre)

Trambiques Ltda. ajuizou "ação declaratória de nulidade de lançamentos tributários" em que impugna os créditos tributários constituídos nos processos administrativos nºs 11516.002085/2018-12 e 13981.005633/2018-43, cumulada com "ação anulatória de multa aplicada pelo Ministério do Trabalho", em que questiona a validade do processo administrativo nº 21.755.180-5. O feito foi distribuído à 7ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal.

História que sofreu fiscalização da Receita Federal do Brasil em 2018, tendo sido notificada quanto à constituição de créditos tributários referentes ao IRPJ e à CSLL (PAF nº 11516.002085/2018-12) e ao PIS e à COFINS (PAF nº 13981.005633/2018-43) cinco dias após o lançamento operacionalizado por meio dos correlatos autos de infração. Segue a sua narrativa apontando que a RFB obteve, diretamente da instituição bancária, extratos referentes à sua conta corrente nº 171.171, da agência 1234-0 do Banco do Brasil, e considerou como omissão de receita todos os depósitos identificados no período que vai de janeiro a dezembro de 2013. Alega que apresentou os documentos solicitados pela fiscalização para comprovar a origem dos recursos, os quais, contudo, não foram considerados para esse efeito.

Aduz que houve a decadência do crédito tributário, porquanto constituído mais de 5 (cinco) anos após a ocorrência do fato gerador, certo se tratar de tributos sujeitos a lançamento por homologação. Defende, também, a ocorrência de prescrição intercorrente nos processos administrativos, uma vez que, após a interposição de recurso ao CARF, ficaram paralisados por mais de 4 anos, sem nenhum impulso processual. Argumenta, também, ter havido quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, o que macula as provas que serviram de lastro ao lançamento tributário. Afirmar, de outro giro, que não se pode presumir a ocorrência do fato gerador pela mera constatação de depósitos em conta bancária, algo que malfere o princípio da legalidade tributária e o princípio da capacidade contributiva. Na eventualidade de serem mantidos os créditos tributários, a multa de 150% aplicada nos dois processos administrativos fiscais deve ser reduzida para o patamar de 75% previsto no art. 44, I, da Lei 9.430/96, seja porque viola a vedação constitucional à utilização de tributo com efeito confiscatório, seja porque a simples apuração de omissão de receita, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício. Ainda com base na eventualidade, salienta que, em caso de improcedência, total ou parcial, não há falar em condenação ao pagamento de honorários advocatícios, certo que já embutidos no encargo legal disposto no art. 1º do Decreto-Lei 1.025/69 e que a presente ação tem a mesma natureza impugnativa dos embargos à execução fiscal.

Relativamente ao processo administrativo nº 21.755.180-5, relata que, em fiscalização realizada por auditor-fiscal do trabalho, foi instada a comprovar o registro de 4 (quatro) empregadas perante o CAGED e, por ter deixado de apresentar comprovantes de registro de uma das

trabalhadoras, o auditor lavrou a autuação em 29/05/2019. Defende que os auditores-fiscais do trabalho não possuem competência para reconhecer, na via administrativa, a existência de relação de emprego, algo que é da competência da Justiça do Trabalho. De qualquer modo, afirma, a trabalhadora em foco atua apenas em dois dias por semana na empresa, na condição de “faxineira”, não configurando a habitualidade necessária à constituição de vínculo empregatício. Na eventualidade de não se acolher o pedido principal de nulidade do débito, questiona o valor da multa imposta pelo auditor, a qual, fixada em valor correspondente a 30 (trinta) vezes o valor do salário mínimo, se revela manifestamente desproporcional à pretensa infração à legislação trabalhista.

Citada, a União ofertou contestação.

Suscita, preliminarmente, a incompetência do Juízo, uma vez que a empresa é sediada em Recife/PE, sendo evidente o intuito de se furtrar à jurisprudência firmada pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região, contrária à sua postulação. Esgrime, ainda, a prescrição da “ação declaratória de nulidade de lançamentos tributários”, uma vez que o ato de lançamento objeto dos dois processos administrativos foi firmado pelos respectivos auditores-fiscais em 1º/12/2018, ao passo que a presente demanda fora ajuizada somente em 04/12/2023, após, portanto, o transcurso do lapso inercial aplicável à espécie.

No mérito, refuta a decadência dos créditos tributários, defende a legitimidade da obtenção de extratos bancários e enfatiza que se caracteriza como 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. Sobre a multa, argumentou que o art. 150, IV, da CF é próprio a tributos, e a multa com estes não se confunde (CTN, art. 3º). Indicou, ainda, que o percentual de 150% foi aplicado em observância ao disposto no § 1º do art. 44 da Lei 9.430/1996, na redação vigente à época dos fatos, uma vez que a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos autoriza a qualificação da multa de ofício. Mesmo que se quisesse aplicar o art. 150, IV, da CF às multas fiscais, ainda assim não se poderia falar em caráter confiscatório desse percentual já que envolve uma atuação dolosa do contribuinte, e não uma infração de caráter puramente objetivo.

Relativamente ao auto de infração lavrado pelo MTE, pondera que, afora inexistir conexão entre o pedido de sua anulação e o pedido de declaração de nulidade dos lançamentos tributários, o auditor-fiscal do trabalho tem, sim, competência para reconhecer a existência de vínculo empregatício e aplicar sanções pelo descumprimento da legislação trabalhista, sob pena de se ter por letra morta o art. 11, I e II, da Lei 10.593/2002. Recorda, também, a presunção de veracidade e de legitimidade dos atos administrativos, devendo prevalecer o que reconhecido pelo auditor-fiscal do trabalho, notadamente quando a parte autora não comprova que a trabalhadora faria faxina apenas duas vezes por semana.

Em réplica, a parte autora obtemperou que a natureza declaratória da ação de nulidade dos lançamentos tributários afasta a alegada prescrição e que, na hipótese de se tê-la por aplicável, não se poderia deixar de decotar o período em que o crédito tributário esteve com sua exigibilidade suspensa mercê do trâmite do contencioso administrativo. No mais, rechaçou os argumentos articulados pela ré e pleiteou a antecipação dos efeitos da tutela a fim de suspender a exigibilidade dos créditos tributários e garantir-lhe a obtenção de certidão de regularidade fiscal, na forma do art. 206 do CTN.

Indeferida a tutela de urgência de natureza antecipatória, as partes foram instadas a se manifestar sobre as provas que pretendiam produzir, tendo a parte autora se manifestado pela produção de prova testemunhal a fim de comprovar que a trabalhadora somente fazia faxina duas vezes por semana, o que foi indeferido pelo então magistrado condutor do feito ao argumento de que a petição inicial não havia trazido rol de testemunhas a serem ouvidas na instrução processual.

Intimadas as partes sobre a decisão saneadora, a autora alegou a ocorrência de cerceamento de defesa, já que a prova testemunhal seria imprescindível ao julgamento da causa. Reiterou, ainda, o pedido de antecipação dos efeitos da tutela, já que, sem a obtenção de certidão de regularidade fiscal, não pode participar de licitações, algo vital para a sua sobrevivência empresarial.

Em seguida, os autos vieram conclusos para sentença. Prolate-a, dispensando o relatório.

## **Comentários**

Olá, pessoal! Sejam bem-vindos(as) à nossa Rodada 42.2023 das Sentenças Federais do Emagis!

Vamos à análise de cada tópico pertinente à sentença do caso apresentado.

### **I – RELATÓRIO**

Dispensado pelo enunciado.

### **II – FUNDAMENTAÇÃO**

#### **II.1 Preliminares**

##### **II.1.1 Da incompetência do juízo**

A União suscita, preliminarmente, a incompetência do Juízo, uma vez que a

empresa é sediada em Recife/PE, argumentando haver intuito de se furar à jurisprudência firmada pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região, a qual seria contrária à sua postulação.

Razão não lhe assiste, contudo.

Como é cediço, o art. 109, § 2º, da CF prevê que as causas intentadas contra a União poderão ser aforadas na seção judiciária em que for domiciliado o autor, naquela onde houver ocorrido o ato ou fato que deu origem à demanda ou onde esteja situada a coisa, ou, ainda, no Distrito Federal. Há, destarte, uma legítima escolha do jurisdicionado por uma dessas opções autorizadas pelo Texto Constitucional, mesmo que se cuidasse de pretensa estratégia para evitar a jurisprudência de certo Tribunal.

Preliminar rechaçada.

### **II.1.2 Da cumulação de ações**

Relativamente ao auto de infração lavrado pelo MTE, a União aduz inexistir conexão entre o pedido de sua anulação e o pedido de declaração de nulidade dos lançamentos tributários.

Sem embargo, consoante aclara o art. 327, caput, do CPC, é lícita a cumulação, em um único processo, contra o mesmo réu, de vários pedidos, ainda que entre eles não haja conexão.

Mesmo que não assista razão ao argumento suscitado pela ré, há óbice de outra ordem que impede a cumulação de ações pretendida pela parte autora.

Com efeito, um dos requisitos de admissibilidade da cumulação é que seja competente para conhecer deles o mesmo juízo (CPC, art. 327, § 1º, II). No caso, contudo, este juízo não possui competência para processar e julgar o pedido de anulação do auto de infração lavrado pelo MTE, uma vez que a jurisprudência entende que as ações relativas às penalidades administrativas impostas aos empregadores pelos órgãos de fiscalização do trabalho, a teor do inciso VII do art. 114 da CF, com a redação da EC nº 45/2004, passaram a ser da competência da Justiça do Trabalho. Nesse sentido, confirmam-se os precedentes abaixo:

**ADMINISTRATIVO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO ANULATÓRIA DE NOTIFICAÇÃO DE DÉBITO FISCAL E DE AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO PELO MINISTÉRIO PÚBLICO DO TRABALHO E EMPREGO. MULTA POR**

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRABALHISTA. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO. ART. 114, VII, DA CF/88. O julgamento de ações que envolvem aspectos relacionados a penalidades administrativas impostas aos empregadores pelos órgãos de fiscalização das relações de trabalho insere-se na esfera da competência da Justiça do Trabalho, nos termos do art. 114, VII, da Constituição da República, com a redação que lhe foi atribuída pela EC 45/2004. (TRF4, AG 5012173-16.2023.4.04.0000, TERCEIRA TURMA, Relator ROGERIO FAVRETO, juntado aos autos em 08/08/2023)

AÇÃO ANULATÓRIA E CAUTELAR. CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA ABSOLUTA. RELAÇÃO DE NATUREZA TRABALHISTA. MULTA POR INFRAÇÃO A ARTIGO DA CLT. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO. CF, ART. 114, VII, REDAÇÃO DADA PELA EC 45/2004. 1. A relação de natureza trabalhista submete-se à competência absoluta da Justiça do Trabalho, nos termos do artigo 114 da Constituição Federal, com as modificações introduzidas pela Emenda Constitucional nº 45, cuja aplicação imediata alcança o processo em curso. 2. As ações relativas às penalidades administrativas impostas aos empregadores pelos órgãos de fiscalização do trabalho, a teor do inc. VII do art. 114 da CF, com a redação da EC nº 45/2004, passou a ser da competência da Justiça do Trabalho. 3. Sentença prolatada na ação ordinária e cautelar anuladas, de ofício, prejudicadas as apelações interpostas nessas ações, determinando-se a remessa dos autos à Vara do Trabalho competente. (TRF4, APELREEX 2004.72.05.003430-3, SEGUNDA TURMA, Relator OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA, D.E. 14/10/2009)

QUESTÃO DE ORDEM. CONSTITUCIONAL. AÇÃO ANULATÓRIA DE NOTIFICAÇÃO DE DÉBITO FISCAL E DE AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO PELO MINISTÉRIO PÚBLICO DO TRABALHO E EMPREGO. MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRABALHISTA. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO. ART. 114, VII, DA CF/88. Cuidando-se de penalidade imposta pelo Ministério do Trabalho e Emprego por infração à legislação trabalhista, competente para processar e julgar a demanda a Justiça do Trabalho, nos termos do art. 114, VII, da CF/88. (TRF4, QUOAG 5004465-32.2011.4.04.0000, SEGUNDA TURMA, Relatora VÂNIA HACK DE ALMEIDA, juntado aos autos em 13/04/2011)

Desse modo, não sendo este juízo competente para conhecer do pedido de anulação do auto de infração lavrado pelo MTE, a cumulação de ações esbarra no que preconiza o art. 327, § 1º, II, do CPC, o que impõe a extinção do processo sem resolução do mérito em relação ao pedido em tela, na forma do art. 485, IV, do CPC.

### II.1.3 Do cerceamento de defesa

A autora afirma que a prova testemunhal seria imprescindível ao julgamento da causa e que, destarte, o seu indeferimento representaria cerceamento de defesa.

Nada obstante, vê-se que a produção de prova testemunhal requestada pela demandante tinha explícito propósito de comprovar que a trabalhadora somente fazia faxina duas vezes por semana, estando diretamente relacionada, portanto, com o pedido de anulação do auto de infração lavrado pelo MTE. Sendo assim, a extinção do processo sem resolução do mérito, relativamente ao pedido aludido, torna prejudicada a discussão sobre o suposto cerceamento de defesa.

## II.2 Mérito

### II.2.1 Da prejudicial de mérito: prescrição da ação anulatória

A União aponta a prescrição da “ação declaratória de nulidade de lançamentos tributários”, uma vez que o ato de lançamento objeto dos dois processos administrativos foi firmado pelos respectivos auditores-fiscais em 1º/12/2018, ao passo que a presente demanda fora ajuizada somente em 04/12/2023.

Em que pese a demandante assevere que a natureza declaratória da ação de nulidade dos lançamentos tributários afastaria a alegada prescrição, a jurisprudência do STJ, firmada em sede de recurso especial repetitivo, é no sentido de que a ação anulatória de lançamento tributário sujeita-se ao prazo prescricional inscrito no art. 1º do Decreto 20.910/32:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. IPTU, TCLLP E TIP. INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA DO IPTU PROGRESSIVO, DA TCLLP E DA TIP. AÇÃO ANULATÓRIA DE LANÇAMENTO FISCAL. CUMULADA COM REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. TERMO A QUO. ILEGITIMIDADE DO NOVO ADQUIRENTE QUE NÃO SUPOU O ÔNUS FINANCEIRO. VIOLAÇÃO AO ARTIGO 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. REDUÇÃO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 07 DO STJ.

1. O prazo prescricional adotado em sede de ação declaratória de nulidade de lançamentos tributários é quinquenal, nos moldes do art. 1º do Decreto

20.910/32.

(Precedentes: AgRg no REsp 814.220/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/11/2009, DJe 02/12/2009; AgRg nos EDcl no REsp 975.651/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/04/2009, DJe 15/05/2009; REsp 925.677/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/08/2008, DJe 22/09/2008; AgRg no Ag 711.383/RJ, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ 24.04.2006; REsp 755.882/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, DJ 18.12.2006) 2. Isto porque o escopo da demanda é a anulação total ou parcial de um crédito tributário constituído pela autoridade fiscal, mediante lançamento de ofício, em que o direito de ação contra a Fazenda Pública decorre da notificação desse lançamento.

3. A ação de repetição de indébito, ao revés, visa à restituição de crédito tributário pago indevidamente ou a maior, por isso que o termo a quo é a data da extinção do crédito tributário, momento em que exsurge o direito de ação contra a Fazenda Pública, sendo certo que, por tratar-se de tributo sujeito ao lançamento de ofício, o prazo prescricional é quinquenal, nos termos do art. 168, I, do CTN.

(Precedentes: REsp 1086382/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 26/04/2010; AgRg nos EDcl no REsp 990.098/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 09/02/2010, DJe 18/02/2010; AgRg no REsp 759.776/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/03/2009, DJe 20/04/2009; AgRg no REsp 1072339/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/02/2009, DJe 17/02/2009) 4. In casu, os ora Recorridos ajuizaram ação anulatória dos lançamentos fiscais que constituíram créditos tributários relativos ao IPTU, TCLLP e TIP, cumuladamente com ação de repetição de indébito relativo aos mesmos tributos, referente aos exercícios de 1995 a 1999, sendo certo que o pedido principal é a restituição dos valores pagos indevidamente, razão pela qual resta afastada a regra do Decreto 20.910/32. É que a demanda foi ajuizada em 31/05/2000, objetivando a repetição do indébito referente ao IPTU, TCLLP, TIP e TCLD, dos exercícios de 1995 a 1999, ressoando inequívoca a inocorrência da prescrição quanto aos pagamentos efetuados posteriormente a 31/05/1995, consoante decidido na sentença e confirmado no acórdão recorrido.

5. O direito à repetição de indébito de IPTU cabe ao sujeito passivo que efetuou o pagamento indevido, ex vi do artigo 165, do Codex Tributário. "Ocorrendo transferência de titularidade do imóvel, não se transfere tacitamente ao novo proprietário o crédito referente ao pagamento indevido. Sistema que veda o locupletamento daquele que, mesmo tendo efetivado o recolhimento do tributo, não arcou com o seu ônus financeiro (CTN, art. 166).

Com mais razão, vedada é a repetição em favor do novo proprietário que não pagou o tributo e nem suportou, direta ou indiretamente, o ônus financeiro correspondente."

(REsp 593356/RJ, Relator p/ acórdão Ministro Teori Albino Zavascki, publicado no DJ de 12.09.2005).

6. O artigo 123, do CTN, prescreve que, "salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes".

7. Outrossim, na seção atinente ao pagamento indevido, o Código Tributário sobreleva o princípio de que, em se tratando de restituição de tributos, é de ser observado sobre quem recai o ônus financeiro, no afã de se evitar enriquecimento ilícito, salvo na hipótese em que existente autorização expressa do contribuinte que efetivou o recolhimento indevido, o que abrange a figura da cessão de crédito convencional. (EREsp 708237/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 27/08/2007). (Outros precedentes: REsp 892.997/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/09/2008, DJe 21/10/2008; AgRg nos EREsp 778.162/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/06/2008, DJe 01/09/2008;

EREsp 761.525/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/03/2008, DJe 07/04/2008; AgRg no REsp 965.316/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11/09/2007, DJ 11/10/2007) 8. In casu, as instâncias ordinárias decidiram pela legitimidade de todos os adquirentes para a ação de repetição de indébito relativo a créditos tributários anteriores à data da aquisição do imóvel, utilizando-se, contudo, de fundamentação inconclusiva quanto à existência ou não de autorização do alienante do imóvel, que efetivamente suportou o ônus do tributo.

9. A exegese da cláusula da escritura que transfere diretamente a ação ao novel adquirente deve ser empreendida no sentido de que esse direito é ação sobre o imóvel, referindo-se à transmissão da posse e da propriedade, como v.g., se o alienante tivesse ação possessória em curso ou a promover, não se aplicando aos tributos cuja transferência do jus actionis deve ser específica, o que não ocorreu in casu em relação a um dos autores.

10. O reexame dos critérios fáticos, sopesados de forma equitativa e levados em consideração para fixar os honorários advocatícios, nos termos das disposições dos parágrafos 3º e 4º do artigo 20, do CPC, em princípio, é inviável em sede de recurso especial, nos termos da jurisprudência dominante desta Corte. Isto porque a discussão acerca do quantum da verba honorária encontra-se no contexto fático-probatório dos autos, o que obsta o

revolvimento do valor arbitrado nas instâncias ordinárias por este Superior Tribunal de Justiça. (Precedentes: AgRg no Ag 1107720/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010; AgRg no REsp 1144624/RR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/12/2009, DJe 02/02/2010; REsp 638.974/SC, Rel. Ministro CARLOS FERNANDO MATHIAS (JUIZ CONVOCADO DO TRF 1ª REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 25.03.2008, DJ 15.04.2008; AgRg no REsp 941.933/SP, Rel. Ministro JORGE MUSSI, QUINTA TURMA, julgado em 28.02.2008, DJ 31.03.2008; REsp 690.564/BA, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 15.02.2007, DJ 30.05.2007).

11. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

12. Recurso especial parcialmente provido, para reconhecer a ilegitimidade ativa ad causam da autora Ruth Raposo Pereira. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

Embargos de declaração dos recorridos prejudicados.

(REsp n. 947.206/RJ, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 13/10/2010, DJe de 26/10/2010.)

É oportuno observar que, como se percebe do precedente qualificado acima transcrito, a “ação declaratória de nulidade de lançamentos tributários”, apesar da nomenclatura, revela inequívoco intento de anulação do ato de lançamento fiscal, não se cuidando, pois, de ação puramente declaratória (a qual, conforme ensina a doutrina, é de natureza imprescritível).

De todo modo, ainda que a presente “ação declaratória de nulidade de lançamentos tributários”- *rectius*, ação anulatória de lançamentos tributários - esteja sujeita ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto 20.910/32, e mesmo que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não impeça o contribuinte de ajuizá-la – no que não assiste razão à parte autora ao afirmar que se deveria decotar o período em que o crédito tributário esteve com sua exigibilidade suspensa mercê do trâmite do contencioso administrativo -, não se pode perder de perspectiva que o magistério jurisprudencial do mesmo Tribunal da Cidadania tem elucidado que sua contagem somente se inicia a partir da notificação do contribuinte quanto ao lançamento fiscal, momento em que toma conhecimento desse ato administrativo e se lhe torna possível o exercício da sua pretensão anulatória, à luz da decantada teoria da *actio nata*. Nesse sentido, veja-se:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. IPTU. AÇÃO ANULATÓRIA. PRAZO PRESCRICIONAL QUINQUENAL PREVISTO NO ART. 1º. DO DECRETO 20.910/1932. TERMO INICIAL. NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. TESE FIRMADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPETITIVO (RESP 947.206/RJ, REL. MIN. LUIZ FUX, DJe 26.10.2010). AGRAVO INTERNO DA EMPRESA NÃO PROVIDO.

(...) 2. A 1ª. Seção desta Corte, no julgamento do Recurso Representativo da Controvérsia 947.206/RJ, pacificou o entendimento de que o prazo prescricional para o ajuizamento de Ação Anulatória contra a Fazenda é de cinco anos, segundo disposto no art. 1º. do Decreto 20.910/1932, contado a partir da notificação do lançamento.

3. Agravo Interno da Empresa não provido.

(AgInt no AREsp n. 1.674.537/RJ, relator Ministro Manoel Erhardt (Desembargador Convocado do TRF-5ª Região), Primeira Turma, julgado em 17/5/2021, DJe de 20/5/2021.)

Na hipótese vertente, o ato de lançamento objeto dos dois processos administrativos foi firmado pelos respectivos auditores-fiscais em 1º/12/2018, sendo que a contribuinte foi notificada cinco dias após o lançamento operacionalizado por meio dos correlatos autos de infração, ou seja, em 06/12/2018. Assim, contando-se o lustro prescricional a contar da data em que efetuada a notificação do lançamento, e sabendo-se que a presente demanda fora ajuizada em 04/12/2023, afasta-se a prejudicial de mérito invocada pela União.

## **II.2.2 Do mérito propriamente dito**

### **II.2.2.1 Da decadência do crédito tributário**

Aduz a demandante que houve a decadência do crédito tributário, porquanto constituído mais de 5 (cinco) anos após a ocorrência do fato gerador e se trata de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

A tese, no entanto, não merece medrar.

Conquanto se trate efetivamente de tributos sujeitos a lançamento por homologação, não se pode olvidar que, “Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o

pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.” (Súm. 555 do STJ).

No caso, os fatos geradores ocorreram entre janeiro e dezembro de 2013. Aplicando-se o art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial deve ser contado a partir de 1º de janeiro do exercício seguinte (2014), motivo pelo qual a notificação do lançamento tributário, operacionalizada em 06/12/2018, veio à baila antes do decurso do lapso inercial.

### **II.2.2.2 Da prescrição intercorrente nos processos administrativos fiscais**

A requerente aponta a ocorrência de prescrição intercorrente nos processos administrativos fiscais, uma vez que, após a interposição de recurso ao CARF, ficaram paralisados por mais de 4 anos, sem nenhum impulso processual.

A jurisprudência do STJ, contudo, é firme no sentido de que não se aplica a prescrição interiormente em sede de processo administrativo atinente a lançamento tributário, por ausência de previsão legal específica a prever o instituto nessa seara:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INEXISTÊNCIA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA.

1. A apresentação de oportuna impugnação contra o lançamento na seara administrativa suspende a exigibilidade do crédito tributário, o qual somente retornará a ser exigível depois de notificada a decisão final da Administração, não havendo transcurso de lapso prescricional durante a tramitação do processo administrativo fiscal, por ausência de previsão legal específica. Precedentes.

2. A conformidade do acórdão recorrido com a jurisprudência do STJ enseja a aplicação do óbice de conhecimento estampado na Súmula 83 do STJ. (...) (AgInt no REsp n. 1.943.725/DF, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 21/2/2022, DJe de 24/2/2022.)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC/2015 NÃO DEMONSTRADA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO. SUSPENSÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 151, III, E 174 DO CTN. ANÁLISE DO CONTEÚDO DO PROCESSO

ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE REEXAME DE FATOS E PROVAS. SÚMULA 7/STJ.

(...) 3. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial 1.113.959/RJ, submetido ao rito do art. 543-C do CPC, firmou o entendimento de que "o recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos do art. 151, III do CTN, desde o lançamento (efetuado concomitantemente com auto de infração), momento em que não se cogita do prazo decadencial, até seu julgamento ou a revisão ex officio, sendo certo que somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, afastando-se a incidência da prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica" (REsp 1.113.959/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe de 11/3/2010). (...) (AgInt no AREsp n. 1.732.120/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 31/5/2021, DJe de 1/7/2021.)

Registre-se, por oportuno, que a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 somente é aplicável em se tratando de processos administrativos que envolvam a ação punitiva da Administração Federal, ou seja, quando envolvida a apuração de infrações de índole não tributária, consoante elucidam o art. 5º desse mesmo Diploma e o firme posicionamento do STJ:

"(...) VI - As Turmas integrantes da 1ª Seção desta Corte firmaram orientação segundo a qual incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei n. 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações de índole não tributária por mais de 03 (três) anos e ausente a prática de atos de impulsionamento do procedimento punitivo. Precedentes. (REsp n. 1.999.532/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 9/5/2023, DJe de 15/5/2023)

### **II.2.2.3 Da requisição de informações bancárias por autoridades fiscais**

Argumenta a autora ter havido quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, o que macularia as provas que serviram de lastro ao lançamento tributário.

O STF, contudo, declarou a constitucionalidade do art. 6º da LC 105/01, no que autoriza as autoridades fiscais a requisitarem informações bancárias diretamente às instituições financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso. Não se exige,

nesse caso, prévia autorização judicial, descabendo cogitar de quebra de sigilo bancário quando este é simplesmente trasladado da esfera bancária para a fiscal:

EMENTA 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 espeque 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, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 24-02-2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-225 DIVULG 20-10-2016 PUBLIC 21-10-2016)

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.

(RE 601314, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24-02-2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-198 DIVULG 15-09-2016 PUBLIC 16-09-2016)

#### II.2.2.4 Da omissão de receita

A demandante afirma, também, que não se poderia presumir a ocorrência do fato gerador pela mera constatação de depósitos em conta bancária, algo que malferiria o princípio da legalidade tributária e o princípio da capacidade contributiva.

Sem embargo, o art. 42 da Lei 9.430/96 é hialino ao ditar que “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”, ao passo que o STF já declarou a sua compatibilidade com a Carta de 1988:

“O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional”.

É constitucional a tributação de valores depositados em conta mantida junto a instituição financeira, cuja origem não for comprovada pelo titular — pessoa física ou jurídica —, desde que ele seja intimado para tanto. Dessa forma, incide Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996.

Consoante o art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN) (2), o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais. Verifica-se que o art. 42 da Lei 9.430/1996 — lei ordinária — não ampliou o fato gerador do Imposto de Renda. Ele trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.

Pensar de maneira diversa permitiria a vedação à tributação de renda obtida,

cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o Sistema Tributário Nacional e em violação aos princípios da igualdade e da isonomia. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor.

Por fim, o acórdão recorrido manteve o lançamento tributário realizado pelo Fisco, por compreender não comprovada, no âmbito de procedimento fiscalizatório, a origem das quantias depositadas na conta corrente do contribuinte. Para se chegar à conclusão diversa, o Supremo Tribunal Federal precisaria incursionar nos fatos e provas constantes dos autos, o que é vedado em sede de recurso extraordinário, conforme Verbete 279 da Súmula do STF.

Ao apreciar o Tema 842 da repercussão geral, o Plenário, por maioria, negou provimento ao recurso extraordinário do contribuinte. Vencidos os ministros Marco Aurélio (relator) e Dias Toffoli.

RE 855649/RS, relator Min. Marco Aurélio, redator do acórdão Min. Alexandre de Moraes, julgamento virtual finalizado em 30.4.2021 (sexta-feira), às 23:59

### II.2.2.5 Da multa tributária

Propugna a autora que a multa de 150% aplicada nos dois processos administrativos fiscais deve ser reduzida para o patamar de 75% previsto no art. 44, I, da Lei 9.430/96, seja porque viola a vedação constitucional à utilização de tributo com efeito confiscatório, seja porque a simples apuração de omissão de receita, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício.

Pois bem.

Embora a União sustente que o princípio insculpido no art. 150, IV, da CF não seria aplicável às multas tributárias - já que somente veda “utilizar tributo com efeito de confisco” e tributo, por definição (CTN, art. 3º), não constitui sanção por ato ilícito -, a clássica jurisprudência do STF reconhece a aplicabilidade desse mandamento constitucional tanto em relação a tributos quanto no que tange às multas tributárias, valendo lembrar, por todos, do leading case na matéria:

**EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2.º E 3.º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO.**

FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA. A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal. Ação julgada procedente. (ADI 551, Relator(a): ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 24/10/2002, DJ 14-02-2003 PP-00058 EMENT VOL-02098-01 PP-00039)

Mesmo, entretanto, que não se possa ignorar a aplicabilidade do princípio da vedação ao confisco (CF, art. 150, IV) às multas tributárias, não reputo haver inconstitucionalidade na multa de 150% apregoada pelo art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, na redação vigente à época dos fatos.

Sobre o ponto, não desconheço que há julgados do STF no sentido de que são confiscatórias as multas punitivas que ultrapassam o percentual de 100% do valor do tributo devido:

Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. ISS. ENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE. DESCUMPRIMENTO DO ÔNUS PROBATÓRIO. CARÁTER INFRACONSTITUCIONAL DA CONTROVÉRSIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. OFENSA REFLEXA. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 279/STF. MULTA PUNITIVA. PATAMAR DE 100% DO TRIBUTO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO CONFISCO. PRECEDENTES. (...) 3. Quanto ao valor máximo das multas punitivas, esta Corte tem entendido que são confiscatórias aquelas que ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido. (ARE 1058987 AgR, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 01/12/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-289 DIVULG 14-12-2017 PUBLIC 15-12-2017)

Não se pode ignorar, contudo, que a específica hipótese inscrita no art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96 é própria para casos de sonegação, fraude ou conluio, envolvendo, portanto, atuação dolosa por parte do contribuinte. Bem por isso, aliás, o STF destacou essa hipótese para examiná-la na via da repercussão geral (Tema 863), cujo mérito ainda não fora decidido:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUIO. 150% SOBRE A TOTALIDADE OU DIFERENÇA DO IMPOSTO OU CONTRIBUIÇÃO NÃO

PAGA, NÃO RECOLHIDA, NÃO DECLARADA OU DECLARADA DE FORMA INEXATA (ATUAL § 1º C/C O INCISO I DO CAPUT DO ARTIGO 44 DA LEI FEDERAL Nº 9.430/1996). VEDAÇÃO AO EFEITO CONFISCATÓRIO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. QUESTÃO RELEVANTE DOS PONTOS DE VISTA ECONÔMICO E JURÍDICO. TRANSCENDÊNCIA DE INTERESSES. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

Nesse andamento, entendo que, em se tratando de multa cominada para situação extremamente grave, envolvendo atuação dolosa do contribuinte em contexto de sonegação, fraude ou conluio, o percentual eleito pelo legislador não se revela desproporcional, antes assomando necessário para inibir condutas graves como a de que se trata. Cito, por oportuno, precedente de Tribunal Regional Federal que declarou a constitucionalidade da multa de 150% aplicável em tais situações:

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO INCISO II DO ART. 44 DA LEI Nº 9.430/1996, NA REDAÇÃO ORIGINAL. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO. MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 150%. INFRAÇÃO SUBJETIVA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE.

1. O princípio da proibição de tributo com efeito de confisco aplica-se tanto aos tributos quanto aos deveres instrumentais ou formais (ainda que esses últimos não possuam natureza tributária), na linha dos precedentes do STF (ADIN 551 e ADIN 1.075). Também é aplicável a qualquer espécie de multa, seja de mora ou de ofício, uma vez que a natureza jurídica de ambas é a mesma: sanção decorrente do descumprimento de deveres jurídicos estabelecidos nas leis tributárias, relativos à obrigação tributária (multa de mora) ou aos deveres instrumentais ou formais (multa de ofício).

2. As normas que preveem infrações podem ser divididas entre objetivas e subjetivas. As primeiras não levam em consideração a vontade do agente; havendo o resultado previsto na norma, independente da intenção do infrator, configura-se o ilícito. As segundas exigem o dolo ou culpa do infrator, que deve ser apurada em conformidade com a hipótese descrita na norma.

3. O inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 cuida de infração subjetiva de caráter doloso. Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, aos quais se refere o dispositivo, definem três ilícitos, em que os infratores dirigem sua vontade com o escopo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do tributo ou das condições pessoais do contribuinte que afetem o tributo (sonegação); impedir ou retardar o próprio acontecimento tributário ou de excluir ou modificar as suas características, a fim de reduzir o tributo devido ou diferir o seu pagamento

(fraude); ou realizam ajuste doloso entre duas ou mais pessoas visando os efeitos da sonegação ou da fraude (conluio).

4. A gravidade das condutas dolosas descritas no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 justifica o percentual exacerbado da multa. A sanção deve ser proporcional ao ilícito cometido e desestimular a sua prática, para que realize sua função repressiva e punitiva. Os aspectos subjetivos dessas infrações tornam os limites da proibição de efeito confiscatório mais permeáveis e elásticos do que se entenderia como razoável, caso se tratasse de uma infração objetiva. Não se revela consentâneo com o ideal de justiça tributária penalizar em patamar semelhante o contribuinte que deixa de pagar ou de declarar o tributo, sem intuito doloso, e o contribuinte que sonega, fraudula ou age em conluio. O que evidencia o caráter confiscatório da multa é a desproporção entre o desrespeito à norma tributária e a sua consequência jurídica. Assim, a resposta do ordenamento jurídico à sonegação, à fraude e ao conluio deve ser muito mais forte do que a resposta aos ilícitos menos gravosos.

5. Outro aspecto da questão diz respeito à ideia de confisco, que envolve verificar se a multa realmente atinge parcela tão significativa do patrimônio ou renda do contribuinte que equivalha à extinção da propriedade ou ameace a sobrevivência do indivíduo e da empresa. Não se pode olvidar que a sonegação, a fraude e o conluio acarretam o enriquecimento ilícito do contribuinte; na impossibilidade de discernir o que é riqueza lícita e o que é riqueza ilícita, é difícil saber se a multa ultrapassa as possibilidades do contribuinte. Para solucionar esse impasse, cabe recorrer ao princípio da razoabilidade, cuja essência é guardar uma relação congruente entre a medida adotada e o fim que ela pretende atingir. Nessa senda, o percentual de 150% a título de multa, nos casos de sonegação, fraude ou conluio é razoável, justamente porque se dirige a reprimir condutas evidentemente contrárias não apenas aos interesses fiscais, mas aos interesses de toda a sociedade.

6. Arguição de inconstitucionalidade do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, na redação original, rejeitada.

(ARGINC 2005.72.06.001070-1 - Relator Joel Ilan Paciornik - Apelante Lojas CB Discos Ltda - Apelado União/Fazenda Nacional - D.E. 14-09-2009)

Em que pese repete legítimo o percentual da multa eleito pelo legislador para essa grave hipótese de infração à legislação tributária, no caso em apreço o suporte fático da norma não se perfectibilizou, já que a justificativa apresentada para a aplicação da multa qualificada (150%) não encontra amparo legal.

A União defende que a presunção legal de omissão de receita ou de

rendimentos autorizaria a qualificação da multa de ofício. Entrementes, o entendimento do próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) vai na contramão do que sustentado pela Fazenda Nacional, como se depreende destes dois verbetes sumulares:

Súmula CARF nº 14: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Súmula CARF nº 25: “A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.”

Com efeito, não se pode cogitar em atuação dolosa do contribuinte, caracterizadora das hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 (simulação, fraude ou conluio), ante a mera constatação de omissão de receita ou de rendimentos. Logo, assiste razão à contribuinte quando pugna pela redução da multa para o patamar de 75% previsto no art. 44, I, da Lei 9.430/96, próprio para situações “de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”.

Registro, de resto, que a discussão sobre a retroatividade da nova sistemática implementada pela Lei 14.689/23 – no que restringiu a aplicação da multa de 150% aos casos de reincidência do contribuinte (cf. art. 44, § 2º, VI e VII, da Lei 9.430/96) e determinou a aplicação da multa de 100% às demais hipóteses de simulação, fraude ou conluio -, com base no art. 106, II, ‘c’, do TN, é despicienda no caso em apreço, já que cabível a aplicação de multa ainda mais favorável ao contribuinte (75%), como visto acima.

#### **II.2.2.6 Da tutela de urgência de natureza antecipatória**

A demandante pugna pela antecipação dos efeitos da tutela a fim de que seja expedida certidão de regularidade fiscal (CTN, arts. 205/206), acenando que sem ela não pode participar de licitações, algo pretensamente vital para a sua sobrevivência empresarial.

A teor do art. 300 do CPC, a tutela de urgência será concedida quando houver elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo.

No caso, todavia, restou confirmada, neste juízo de cognição exauriente

próprio à prolação de uma sentença, a legitimidade do crédito tributário, apenas sendo reconhecida a necessidade de diminuição do percentual da multa aplicada (de 150% para 75%).

Persistindo, destarte, crédito tributário cuja exigibilidade não se encontra suspensa, descabe a expedição da cártula anelada, certo que não se fazem presentes as hipóteses talhadas nos arts. 205 e 206 do CTN.

### **III – DISPOSITIVO**

Finalizamos com uma sugestão de dispositivo para o caso julgado nesta rodada semanal:

“Esse o quadro:

- a) julgo extinto o processo, sem resolução do mérito, no que tange ao pedido de anulação do auto de infração lavrado pelo MTE, fazendo-o com amparo no art. 327, § 1º, II, c/c art. 485, IV, do CPC;
- b) resolvo o mérito do processo (CPC, art. 487, I) e julgo parcialmente procedente o pedido articulado, para o fim de reduzir a multa tributária imposta à parte autora nos processos administrativos nºs 11516.002085/2018-12 e 13981.005633/2018-43, de 150% (cento e cinquenta por cento) para 75% (setenta e cinco por cento), nos termos da fundamentação.

Sucumbindo a União em parte mínima do pedido (CPC, art. 86, parágrafo único), condeno a parte autora ao pagamento das custas processuais e dos honorários advocatícios fixados em 10% sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 85, § 2º, do CPC. Registro, nesse sentido, que não se trata de embargos à execução fiscal e sequer houve demonstração de já ter ocorrido a inscrição em Dívida Ativa e correlata incidência do encargo legal previsto no art. 1º do Decreto-Lei 1.025/69, sendo inaplicável ao caso, destarte, o entendimento sedimentado na Súmula 168 do TFR (“O encargo de 20% do Decreto-Lei 1.025/69 é sempre devido nas execuções fiscais da União e substitui, nos embargos, a condenação do devedor em honorários advocatícios”).

Sentença sujeita a reexame necessário, por força do art. 496, I, do CPC, valendo gizar que não há elementos nos autos para quantificar o proveito econômico obtido pela parte autora com vistas à aplicação da exceção predisposta no inciso I do § 3º desse mesmo preceito legal.

Interposto recurso de apelação, observe a Secretaria os procedimentos

inscritos nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 1.010 do CPC.

Publique-se. Registre. Intimem-se.

Local, data.

Assinatura  
Juiz Federal Substituto”

Eram esses os pontos a abordar na Rodada 42.2023, pessoal. Espero que tenham gostado e que tenha sido útil à preparação de vocês. Aguardo-os na aula ao vivo de correção da presente rodada (link e horário na seção “Videoaulas”, em “Sentenças Federais PLAY”), para debatermos todos esses pontos. Bons estudos!

**Prof. Gabriel Brum**  
Juiz Federal

## Melhores Respostas

**Obs.:** a seleção das melhores respostas não significa que todos os pontos do espelho tenham sido atingidos, antes revelando uma sentença bem redigida e que, no geral, resolveu de forma acertada o caso apresentado.

**Glenda F R Nunes Freire Fardo, de Araguaína/TO:**

I – RELATÓRIO

Dispensado pela Banca.

II – FUNDAMENTAÇÃO

II 1. Das preliminares ao mérito

II 1.2 Da incompetência da Justiça Federal para julgamento da ação anulatória de multa aplicada pelo Ministério do Trabalho e Emprego

Da dicção do art. 109, I, da Constituição Federal, extrai-se que é da competência da Justiça Federal o julgamento das causas propostas contra UNIÃO, à exceção das sujeitas à Justiça do Trabalho, dentre outras.

Por sua vez, a teor do art. 114, VII, da CF, compete à Justiça do Trabalho julgar as ações relativas às penalidades administrativas impostas aos empregadores pelos órgãos de fiscalização do trabalho.

Nessa linha de intelecção, infere-se que este Juízo Federal é incompetente para apreciar a ação

anulatória da multa imposta à autora pelo MTE, pois a sanção decorre da constatação de infração à legislação trabalhista, o que atrai a competência da Justiça do Trabalho para o processamento do feito, conforme o entendimento reiterado do Superior Tribunal de Justiça em casos análogos.

Destarte, conquanto o art. 327 do CPC admita a cumulação de pedidos em uma mesma demanda, ainda que não haja conexão entre eles, exige-se que o mesmo Juízo seja competente para conhecer de todos eles (§ 1º, II, do art. 327 do CPC), requisito que não se vislumbra no caso em epígrafe, consoante acima ponderado.

Sendo assim, o declínio de competência desta parte da demanda à Justiça do Trabalho é de rigor (art. 64, § 3º, do CPC), tendo em vista a incompetência absoluta da Justiça Federal para julgamento da ação anulatória da penalidade imposta pelo Ministério do Trabalho e Emprego, matéria que deve ser conhecida de ofício pelo Juízo (art. 64, § 1º, do CPC).

### II 1.3 Da competência territorial

De acordo com o art. 109, § 2º, da Constituição Federal e o art. 51, parágrafo único, do CPC, as ações contra a UNIÃO poderão ser propostas no foro de domicílio do autor, no de ocorrência do ato ou fato que originou a demanda, no de situação da coisa ou no Distrito Federal.

Logo, como a demandante, no exercício da faculdade que lhe foi conferida pelas referidas normas, escolheu ajuizar a presente ação na 7ª Vara Federal da SJ-DF, igualmente competente para apreciação do feito, entendo que a preliminar de incompetência territorial aventada pela ré não comporta acolhimento, sobretudo, porque o alegado abuso de direito processual restou apenas no plano hipotético.

### II 2. Da prejudicial de mérito: prescrição

Consoante jurisprudência pacificada do Superior Tribunal de Justiça, o prazo prescricional da pretensão de anulação de débito fiscal é de cinco anos, nos moldes do art. 1º do Decreto 20.910/1932, cujo termo inicial é a notificação do lançamento, quando o contribuinte tem ciência da constituição do crédito tributário.

Logo, considerando que a parte autora foi notificada do lançamento fiscal em 06/12/2018 e a ação em epígrafe proposta no dia 04/12/2023, nota-se que, na data do ajuizamento, o lustro prescricional não havia se consumado.

Dessa forma, rechaço a prejudicial de prescrição alegada pela UNIÃO.

### II 3. Do mérito

Inicialmente, cumpre reiterar que a causa de pedir da demanda se ancora: a) na decadência do lançamento fiscal; b) na prescrição intercorrente; c) na ilegalidade do acesso aos dados bancários sem autorização judicial; c) na não ocorrência do fato gerador do IRPJ e CSLL; e d) no excesso e insubsistência da multa de ofício aplicada pelo Fisco.

Em primeiro lugar, a tese de decadência não merece prosperar. Isso porque os processos administrativos colacionados ao feito evidenciam que o crédito tributário foi constituído por meio de lançamento de ofício, após a verificação de omissão de receitas pela autora, ato que se adéqua ao art. 149, IV, do CTN.

Logo, tratando-se de lançamento de ofício e lavando-se em conta que os fatos geradores das exações remontam à competência de 2013, o prazo decadencial de cinco anos só passou a fluir em 1º de janeiro de 2014, na forma do art. 173, I, do CTN, restando claro que, em 01/12/2018, data da constituição definitiva do crédito, o direito da Fazenda Nacional não havia decaído.

À semelhança, tampouco assiste razão à autora em relação ao argumento de prescrição intercorrente, tendo em vista que o art. 5º da Lei nº 9.873/1999, expressamente, afasta a incidência do instituto nos processos e procedimentos de natureza tributária.

Outrossim, no que tange à alegação de ilegalidade de compartilhamento das informações financeiras entre o Banco do Brasil e Receita Federal, ressalte-se que o Supremo Tribunal Federal, sob o regime de repercussão geral, assentou que o art. 6º da LC nº 115/2011 não macula o direito ao sigilo bancário, tampouco os princípios da igualdade tributária e da capacidade contributiva, pois o dispositivo traz balizas objetivas para tanto e impõe o dever de resguardo do sigilo pela administração tributária.

Dessarte, a Fazenda Nacional, quando do exercício de suas atribuições de arrecadar tributos, pode examinar os registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando se mostrar imprescindível e houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, independentemente de autorização judicial prévia.

Assim, não há falar em quebra de sigilo bancário ilegal e, conseqüentemente, em mácula aos processos administrativos tributários.

No que diz respeito à inocorrência do fato gerador do IRPJ e CSLL, gize-se que, a teor do art. 42 da Lei nº 9.430/96, caracteriza como omissão de receita e de rendimento os valores creditados em contas mantidas junto a instituição financeira, cuja origem dos recursos das operações não tenha sido comprovada pelo titular por meio de documentação hábil e idônea.

Consigne-se que o Pretório Excelso fixou, em sede de repercussão geral, o entendimento de que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 é constitucional, sendo permitida, portanto, a tributação dos valores não declarados mantidos em depósito nas instituições financeiras, caso o contribuinte omisso, após notificado, não demonstre a procedência desses recursos.

À vista disso e considerando que a autora não levantou qualquer incorreção na análise dos documentos apresentados ao Fisco ou na apuração dos valores dos tributos cobrados, inexistindo, portanto, controvérsias quanto à omissão de receitas constatada pela administração tributária, reputo que o lançamento fiscal é hígido, porquanto lastreado em previsão legal constitucional.

No que concerne às questões afetas à multa de ofício imposta pela Fazenda Nacional, frise-se que, ao contrário do sustentado pela UNIÃO, no âmbito do Supremo Tribunal Federal, prevalece o entendimento de que o princípio do não confisco, estatuído no art. 150, IV, da CF, é extensível às multas moratórias e punitivas, pois, ainda nesses casos, o direito fundamental à propriedade deve ser garantido.

Conquanto a definição acerca do caráter confiscatório da multa punitiva seja objeto tema de repercussão geral ainda pendente de análise, em reiteradas ocasiões, o STF concluiu que aquelas que superam o percentual de 100% do valor do tributo devido são confiscatórias, compreensão esta adotada pelos demais Tribunais pátrios.

Desta forma, reputo que a multa de ofício de 150% aplicada na hipótese dos autos contraria o princípio da vedação ao confisco.

De mais a mais, como bem ponderado pela autora, a mera omissão de receitas não é suficiente para a aplicação de multa qualificada prevista no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430 /96, tendo em vista que, para tanto, é necessária a comprovação do cometimento das condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 /64 - sonegação, fraude ou conluio -, compreensão endossada em súmula administrativa do CARF.

Por consectário, a pretensão autoral quanto ao ponto deve prevalecer, razão pela qual a multa de ofício deve ser reduzida ao patamar de 75%, conforme art. 44, I, da Lei nº 9.430 /96.

Isso posto, infere-se que os pedidos devem ser acolhidos em parte.

Enfim, saliento que a demandante deve ser condenada ao pagamento de honorários advocatícios proporcionais à sucumbência (art. 86 do CPC), pois a aplicação da súmula do extinto TFR, quanto à substituição da verba honorária pelo encargo do DL nº 1.025/69, só é aplicável aos embargos à execução, e não às ações anulatórias sujeitas ao rito ordinário, nos moldes da jurisprudência dominante.

### III – DISPOSITIVO

Ante o exposto:

a) reconheço a incompetência da Justiça Federal para o julgamento da ação anulatória da multa imposta pelo MTE (processo nº 21.755.180-5), procedendo ao desmembramento do feito, e declino da competência quanto a esta parte da demanda em favor de uma das Varas da Justiça do Trabalho do Distrito Federal;

b) julgo parcialmente procedente o pedido remanescente, extinguindo parcialmente a demanda com resolução do mérito, nos moldes do art. 485, I, do CPC, para determinar a redução da multa de ofício aplicada pelo FISCO nos processos administrativos nº 11516.002085/2018-12 e nº 13981.00.563/2018-43 para o percentual de 75%, nos moldes do art. 44, I, da Lei nº 9.430 /96.

Remetam-se cópia dos autos à Justiça do Trabalho do Distrito Federal.

Condeno a autora ao pagamento de metade das custas e de honorários advocatícios sucumbenciais, fixados sobre a diferença entre o crédito tributário original e o valor devido ao Fisco após a redução da multa de ofício, cujo percentual será fixado na fase de cumprimento de sentença, nos moldes do art. 85, §2, e §3º, do CPC.

Condeno a UNIÃO ao pagamento de honorários advocatícios sucumbenciais, fixados sobre o proveito econômico granjeado pela autora (quantia correspondente à redução do crédito tributário), cujo percentual será fixado na fase de cumprimento de sentença, nos moldes do art. 85, §2, e §3º, do CPC.

A UNIÃO é isenta de custas (att. 4º, I, da Lei nº 9.289/96).

Sentença não sujeita à remessa necessária (art. 496, §4º, IV, do CPC).

P.R.I.C

Local e data  
Assinatura

**Danilo Carlos Ferreira, de Patrocínio/MG:** sentença em PDF ([anexo](#)).

**Thiago, de Brasília/DF:** sentença em PDF ([anexo](#)).

---