



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Recurso nº. : 150.877
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001
Recorrente : SEBASTIÃO LIBERATO ALCAIDE
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS
Sessão de : 20 de setembro de 2006
Acórdão nº. : 104-21.879

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO ÀS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº. 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

DADOS DA CPMF - INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, incabível a decretação de nulidade do lançamento, por vício de origem, pela utilização de dados da CPMF para dar início ao procedimento de fiscalização.

INSTITUIÇÃO DE NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO OU PROCESSOS DE FISCALIZAÇÃO - APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO - Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas (§ 1º, do artigo 144, da Lei nº. 5.172, de 1966 - CTN).

NORMAS PROCESSUAIS - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Estando o procedimento fiscal autorizado pela Administração Tributária, com emissão do respectivo Mandado de Procedimento Fiscal, cuja validade das prorrogações cobre o período em que o contribuinte esteve sob procedimento de fiscalização, não há que se falar em nulidade do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

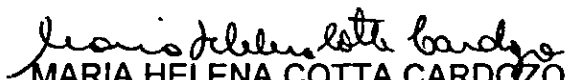
INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2).

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SEBASTIÃO LIBERATO ALCAIDE.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

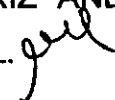

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, HELOÍSA GUARITA SOUZA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Recurso nº. : 150.877
Recorrente : SEBASTIÃO LIBERATO ALCAIDE

RELATÓRIO

SEBASTIÃO LIBERATO ALCAIDE, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº. 717.064.618-87, com domicílio fiscal na cidade de Rio Claro, Estado de São Paulo, à Avenida 01, nº. 92 - Bairro Residencial Copacabana, jurisdicionado a DRF em Campo Grande - MS, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 1186/1196, prolatada pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Campo Grande - MS, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1208/1221.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 09/08/04, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 1119/1130), com ciência através de AR em 25/08/04 (fls. 1136), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 7.144.948,77 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao exercício de 2001, correspondente ao ano-calendário de 2000.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora entendeu haver omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº. 9.481, de 1997 e artigo 1º da Lei nº. 9.887, de 1999.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

O Auditor-Fiscal da Receita Federal, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do próprio Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que o contribuinte não apresentou os extratos bancários das contas-correntes mantidas no Banco Bradesco S.A. e das contas-correntes 0964-05130-03 e 0964-05131-86 mantidas no Banco HSBC;

- que como os montantes de depósitos bancários são incompatíveis com os rendimentos declarados na declaração de imposto de renda pessoa física do ano calendário de 2000 os extratos bancários foram solicitados junto às instituições financeiras;

- que o contribuinte foi informado que a não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de créditos relacionados nos anexos, ensejaria lançamento de ofício a título de omissão de receitas ou rendimentos nos termos da Lei nº. 9.430, de 1996, art. 42;

- que em 16/06/04 apresenta pasta Z, contendo fotocópia de livros confeccionados de forma manuscrita denominado pelo contribuinte como "movimentação diária das contas correntes" e, diversos comprovantes originais de depósitos bancários. Os documentos foram recebidos mediante protocolo;

- que o contribuinte informa que os valores existentes em sua conta corrente tiveram origem como fruto de seu trabalho na função de representante comercial, onde foi vendedor de mercadorias entre os proprietários e os compradores, obtendo uma comissão de 3% sobre os valores das vendas creditadas em sua conta corrente conforme identificação dos clientes relacionados em anexo, perfazendo aproximadamente R\$ 8.000.000,00 durante o ano de 2000, que os valores das vendas era depositados em sua conta corrente, pelos clientes através de diversos depósitos, ordens de pagamento, repassando dessa forma os

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

valores recebidos com a venda de mercadorias ao consumidor final para fim de liquidar o débito referente a mercadoria;

- que a sua posição como intermediário vendedor juntamente com o respectivo movimento bancário se justifica em função de que se o comprador e o proprietário da mercadoria tivessem maiores contatos um com o outro, fatalmente ele estaria sendo passado para traz. Então ele recebia os depósitos e no mesmo dia ou no seguinte, encaminhava aos proprietários das mercadorias, ficando somente com o saldo que lhe pertencia, e que poucas vezes foi credor devido ao grande volume de cheques devolvidos por insuficiência de fundos e que o movimento financeiro encontrado em sua conta corrente ficou demonstrado nos livros não caracteriza renda;

- que o contribuinte não apresenta contrato de intermediação de negócios, recibos de pagamentos a autônomos "RPA", ou qualquer outro documento que comprove haver recebido comissões pela intermediação de negócios ou sua condição de representante comercial por conta de terceiros nos termos da Lei;

- que também não apresenta documentação comprobatória que pudesse fundamentar sua pretensão para que a fiscalização considere como rendimentos tributáveis o percentual de 3% sobre o montante dos depósitos realizados em suas contas-correntes;

- que ao mesmo tempo em que o contribuinte declara-se representante comercial por conta de terceiros, recebendo comissões, coloca-se na condição de comerciante (representante comercial por conta própria), realizando operações mercantis de compra e venda de mercadorias, recebendo em suas contas-correntes os valores das vendas realizadas aos consumidores finais pelos supostos adquirentes e, realizando o pagamento das referidas compras para os supostos vendedores, assumindo os riscos do negócio, posto que o ônus dos cheques que são depositados e devolvidos por insuficiência de fundos, são por ele suportados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

- que, neste caso, deveria constituir-se como pessoa jurídica, e como tal seguir os ditames legais. As compras e as vendas de mercadorias deveriam ser realizadas em seu nome, com a respectiva emissão de notas fiscais e destaque dos tributos devidos, manter contabilidades nos termos das leis comerciais e fiscais, não procedendo desta forma o mesmo estaria à margem da lei, na informalidade, realizando, inclusive, concorrência desleal com os demais comerciantes legalmente estabelecidos;

- que como origens de recursos foram descontadas nas colunas 7 e 8 os rendimentos líquidos recebidos da empresa Selial Ind. Com. Ltda. a título de pró-labore e da Selial Representações Ltda. a título de distribuição de lucros de exercícios anteriores, importando os montantes de R\$ 79.083,96 e R\$ 801.213,72, respectivamente.

Em sua peça impugnatória de fls. 1145/1167, apresentada, tempestivamente, em 22/09/04, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, em preliminar, verifica-se dos autos que o lançamento encontra-se viciado em sua origem, por afrontar as normas disciplinadoras dos procedimentos de fiscalização, consubstanciadas na Portaria SRF nº. 3.007, de 2001;

- que o impugnante tem domicílio fiscal na Avenida 01, nº. 92 - Jardim Copacabana na, na cidade de Rio Claro, Estado de São Paulo, onde centraliza os seus negócios, mantém contas bancárias e apresenta as declarações de rendimentos;

- que estranha-se, portanto, Mandado de Procedimento Fiscal expedido pela Delegacia da Receita Federal de Campo Grande - MS, sob jurisdição de Região Fiscal diversa daquela correspondente ao domicílio do contribuinte, em latente ofensa aos §§ 2º, 3º e 4º do artigo 5º, da referida Portaria nº. 3.007, de 2001;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

- que existe erro de identificação do sujeito passivo, já que durante todo o procedimento fiscalizatório, o peticionário informou reiteradas vezes, como comprovam os documentos anexos, que os valores movimentados em sua conta corrente tiveram origem em seu trabalho como representante comercial, onde foi vendedor de mercadorias entre os proprietários e os compradores, obtendo comissão de 3% sobre o valor das vendas creditadas em sua conta corrente, perfazendo aproximadamente R\$ 8 milhões de reais;

- que apresentou à fiscalização relação contendo a identificação completa de 52 clientes, todos estabelecidos no Estado de São Paulo, donde teriam promanados os recursos posteriormente repassado aos fornecedores das mercadorias;

- que a condição de sócio das empresas "Selial Indústria e Comércio Ltda." e "Selial Representações Ltda.", de conhecimento da fiscalização, aliado aos esclarecimentos prestados, constituem indicadores seguros a recomendar o aprofundamento dos exames, objetivando segregar os recursos de titularidade as pessoas jurídicas, daqueles efetivamente pertencentes a pessoa física;

- que isto porque, resta por demais evidente a coincidência da atividade das pessoas jurídicas com a origem dos recursos declinados pela pessoa física. As operações por esta praticadas e confessadas integram o objeto social daquelas empresas, devendo a elas ser atribuída a titularidade da movimentação financeira verificada na pessoa física;

- que, quanto a ilegalidade, tem-se que embora não declinada no Auto de Infração que o instrui, o procedimento fiscal originou-se de informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras em cumprimento ao disposto no art. 11, § 2º, da lei nº. 9.311, de 1996;

- que a utilização dessas informações, confessada no Termo de Início de Fiscalização, estava vedada pelo § 3º, do mesmo artigo 11, da legislação instituidora da CPMF. Daí, a total ilegalidade do procedimento administrativo de lançamento, porque

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

assentado em provas obtidas com afronta ao ordenamento jurídico vigente à época de ocorrência dos fatos;

- que além da quebra irregular do sigilo bancário, porque destituída de autorização judicial, o lançamento perpetrado agride os princípios da anterioridade, da irretroatividade, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco;

- que o simples depósito em conta corrente não é pressuposto suficiente para a ocorrência do fato gerador do imposto de renda. Essa unanimidade doutrinária e jurisprudencial tem atravessado os anos incólume às investidas da voracidade fiscal;

- que para que o lançamento arbitrado com base em depósitos bancários seja consistente, deverá ser demonstrada através de cópias de cheques e outros documentos, que o contribuinte efetuou gastos e/ou adquiriu patrimônio, ou seja, é necessário que se faça o cotejo entre a suposta renda e o possível acréscimo patrimonial;

- que a opção simplista foi a tônica do trabalho fiscal, que nem mesmo vislumbrou a existência de contas mantidas em conjunto com Geisa da Gloria Alcaide e Giorgina Hellmeister da Glória, a exigir a intimação dessas titulares solidárias, para a legalidade da autuação e rateio de pretensos rendimentos;

- que, além disso, tendo o contribuinte indicado a origem de mais de 2/3 dos recursos e nomeados as fontes donde promanaram, inverte-se o ônus da prova, passando a ser do Fisco o encargo de comprovar o oposto. Isso porque a legislação fiscal não obriga as pessoas físicas a escriturar suas operações bancárias e guardar os respectivos comprovantes.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Campo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Grande - MS decide julgar parcialmente procedente o lançamento mantendo em parte o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, preliminarmente, não procede a alegação de nulidade por ferimento dos dispositivos que cuidam do Mandado de Procedimento Fiscal;

- que ressalte-se que o MPF foi instituído para dar maior garantia tanto ao contribuinte quanto à Administração; ao primeiro para que fique ciente de que aquele servidor foi autorizado a promover a fiscalização; à Administração, para que tenha controle dos trabalhos externos de seus auditores e de que nenhum servidor desautorizado promova fiscalização indevida;

- que quanto ao fato de o impugnante ter se mudado após o período fiscalizado, tal não lhe aproveita para efeito de mudança de jurisdição administrativa, vez que relativamente ao ano-calendário 2000 (objeto do lançamento), o contribuinte residia em Jardim/MS (fls. 1183) e só em 22/05/04 foi que alterou seu domicílio para Rio Claro/SP (fls. 1184), sendo que a ação fiscal se iniciara em fevereiro de 2004 (fls. 08-11);

- que o § 3º do art. 904 do RIR/99, igualmente dispõe que "A ação fiscal e todos os termos a ela inerentes são válidos, mesmo quando formalizados por Auditor-Fiscal da Receita Federal de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Lei nº. 8.748, de 1993, art. 1º);

- que não procede, igualmente, a alegação de que houve erro na identificação do sujeito passivo porque os valores depositados em suas contas correntes não lhe pertenceriam. Isto porque o impugnante nada provou a esse respeito. E caso provasse, o lançamento seria julgado improcedente. Por essas razões, rejeito a preliminar argüida;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

- que no tocante às inúmeras alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade por quebra do sigilo bancário etc. não cabe em sede administrativa sua discussão. Desde que o diploma legal tenha sido formalmente sancionado, promulgado e publicado, encontrando-se em vigor, cabe seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal, sob pena de responsabilidade funcional;

- que não obstante essa observação, no que tange à utilização dos dados da CPMF para o lançamento fiscal, a fiscalização está amparada na Lei nº. 10.174, de 2001, que alterou nesse particular o disposto no art. 11, § 3º da Lei nº. 9.311, de 1996, com base na Lei Complementar nº. 105, de 2001;

- que quanto a alegação de que nenhuma diligência foi feita para comprovar que o contribuinte exercia a representação de 52 clientes e que valores de propriedade dessas empresas foram depositados em sua conta, na verdade nos precisos termos do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, cabia ao impugnante essa prova;

- que igualmente não prospera a argumentação de que dever-se-ia apurar primeiro o consumo ou o acréscimo patrimonial a descoberto. Com efeito, a partir do advento do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, os depósitos bancários são considerados rendimentos tributáveis *moto próprio*, sem necessidades de estarem relacionados com sinais exteriores de riqueza ou consumo de algum bem. Basta ler os seus termos;

- que logo, não se tratando de um lançamento com base em fluxo de caixa em que se apure acréscimo patrimonial ou sinal exterior de riqueza, cabe ao contribuinte demonstrar que parte dos valores depositados em sua conta provém de recebimento de vendas em nome das empresas que representava. Não o fazendo, não há Omo dar guarida à sua irresignação, pois lhe compete o ônus nos precisos termos legais acima transcritos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

- que os julgados trazidos à colação relativos à não-tributação dos depósitos bancários, bem como a doutrina citada, são antigas e referem-se à legislação então vigente, anterior ao advento da lei nº. 9.430, de 1996 e diplomas legais subsequentes. Assim, àquela época da edição da mencionada jurisprudência, inexistia legislação clara e patente a respeito dessa tributação. Porém, com o advento do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, evidenciou-se que tal tributação é de rigor quando o contribuinte não comprova a origem dos recursos depositados em sua conta;

- que a argumentação principal adotada pelo impugnante foi a de que os valores depositados em suas contas bancárias são provenientes de valores recebidos de terceiros, pois realizava intermediação de venda entre vendedores/compradores, percebendo a título de comissão 3% dos valores das vendas;

- que se o impugnante intermediava a compra/venda entre empresas, e mesmo negociava em nome próprio a favor de empresas de que era sócio, mister se fazia que apresentasse tais demonstrativos e sua relação de causa e efeito com os depósitos efetuados em suas contas;

- que no que toca, porém, à alegação da existência de contas bancárias conjuntas, assiste razão, em parte, ao impugnante. De fato, verifica-se que o lançamento foi efetuado com base nos depósitos bancários encontrados nas seguintes contas: (a) HSBC Bank Brasil S.A., agência 964, conta: 737009 - valor R\$ 225.420,04; (b) (a) HSBC Bank Brasil S.A., agência 964, conta: 513186 - valor R\$ 1.565.195,22; (c) Banco Bradesco S.A., agência 187, conta 6888 - valor R\$ 10.189.229,49; (d) - Banco Bradesco S.A., agência 187, conta 37110 - valor R\$ 12.262,20. Sendo o montante de R\$ 11.992.106,75, sendo deduzidos os valores de R\$ 79.083,96 (rendimentos líquidos recebidos da empresa Selial) e R\$ 801.213,72 (lucros recebidos da empresa Selial), resultando no valor tributável de R\$ 11.111.809,07;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

- que, no caso, verificam-se dos autos as seguintes contas em conjunto: HSBC, conta nº. 513186 em conjunto com a sra Geisa Gloria Alcaide; e conta nº. 37106 do Bradesco, em conjunto conforme declaração do banco. O autuado não declarou em conjunto, constando de sua declaração dois dependentes, filhos. Não consta dos autos qualquer referência à redução dos valores depositados em razão da existência das referidas contas conjuntas;

- que, assim sendo, é de se excluir das referidas contas conjuntas a metade dos valores (50%), correspondente aos co-titulares respectivos, reduzindo a base tributável, a saber: o valor apurado de depósitos na conta 513186 do HSBC de R\$ 1.565.195,22 fica reduzida para R\$ 782.597,61; no Bradesco, conta 371106 do Bradesco, o valor de depósitos de R\$ 12.262,00 fica reduzido para R\$ 6.131,00. Ou seja, é de se excluir da tributação R\$ 788.728,61.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE

Sendo o MPF expedido pela autoridade competente descabe alegação de sua nulidade.

INCOSNTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É defeso em sede administrativa discutir-se sobre a legalidade e constitucionalidade das leis em vigor.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONTAS CONJUNTAS.

Sujeita-se ao imposto a omissão de rendimentos caracterizada pelos valores creditados em contas de depósito, não tendo o contribuinte comprovado a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

No caso de valores depositados em contas conjuntas, devem ser apurados os valores correspondentes a cada titular das respectivas contas.

Lançamento Procedente em Parte.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 18/01/06, conforme Termo constante às fls. 1200/1202 o recorrente interpôs, tempestivamente (16/02/06), o recurso voluntário de fls. 1208/1221, instruído com os documentos de fls. 12224, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pela observação de que a alegação contida no acórdão, fls. 1190, item 19, de que no início do procedimento fiscal o contribuinte residia em Jardim/MS, é de pronto destruída, pois basta verificar a cópia de sua declaração de IRPF juntada às fls. 0003, do MPF para se constatar que no ano de 2000, já informara seu novo endereço em Rio Claro (SP), Rua 9-B, nº. 912, Bairro Bela Vista, em Rio Claro (SP), CEP 13506-741. Essa declaração foi entregue em 27/04/01, e o simples informe do novo endereço já representa a alteração efetiva de cadastro de contribuinte.

Consta às fls. 1228 a informação da existência de Arrolamento de Bens (Processo nº. 10140.002393/2004-87), objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 1998, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997, combinado com o art. 32 da Lei nº. 10.522, de 2002.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Da análise dos autos do processo se verifica, que a motivação inicial para instaurar o procedimento fiscal foi à movimentação financeira de porte elevado, conclusão extraída a partir da análise da arrecadação pertinente a CPMF. Posteriormente, em razão do não atendimento integral, por parte do suplicante, das intimações emitidas pela fiscalização para que apresentasse os extratos bancários, a autoridade Administrativa Fiscal da DRF em Campo Grande - MS procedeu à devida requisição aos estabelecimentos bancários envolvidos, após devidamente recebidos e através da análise destes documentos a autoridade fiscal entendeu haver omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósitos, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações já na vigência do artigo 42, da Lei 9.430, de 1996.

O suplicante solicita o provimento ao seu recurso, tanto nas razões preliminares como nas razões de mérito, para tanto apresenta preliminares de nulidades do lançamento baseada nas seguintes teses: quebra de sigilo bancário de forma irregular; ilegalidade da fiscalização por vício de origem; da impossibilidade da aplicação retroativa da Lei nº. 10.174, de 2001 e da Lei Complementar nº 105, de 2001; irregularidade na emissão do MPF e por fim razões de mérito sobre lançamentos efetuados sobre depósitos bancários.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende as preliminares de nulidade do lançamento sob o entendimento de que houve vício de origem no procedimento fiscal (instauração do procedimento fiscal com base em dados da CPMF), bem como houve irregularidades na quebra do sigilo bancário e emissão do MPF (aplicação de forma retroativa da Lei nº. 10.174; da Lei Complementar nº. 105, ambas de 2001 e Portaria nº. 3.007, de 2001) e, no mérito, a discussão se prende sobre o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, que prevê a possibilidade de se efetuar lançamentos tributários por presunção de omissão de rendimentos, tendo por base os depósitos bancários de origem não comprovada.

Quanto as preliminares de nulidade do lançamento argüidas pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, quais sejam: valer-se de dados da CPMF para cobrar imposto de renda da pessoa física; utilização da Lei nº. 10.174, de 2001 e Lei Complementar nº. 105, de 2001, para solicitar os extratos bancários do suplicante e quebra do sigilo bancário de forma incorreta, não cabe razão ao suplicante pelos motivos que se seguem.

O primeiro aspecto divergente estaria no entendimento que o suplicante tem de que o lançamento não pode prosperar em razão de que as provas fiscais teriam sido obtidas por autoridades fazendárias através de procedimentos inteiramente ilícitos, sob o entendimento de que o fato ocorrido foi uma solicitação indevida dos extratos bancários, ou seja, houve a quebra do sigilo bancário de forma irregular e obtenção de provas por meios ilícitos.

O segundo aspecto divergente estaria no entendimento que o suplicante tem de que é público e notório que a fiscalização tem origem em utilização indevida da Receita Federal das informações apresentadas pelos bancos com fulcro no art. 11 da Lei nº. 9.311,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

de 1996 e que correspondiam a CPMF, quando era vedada a sua utilização para qualquer outra finalidade que não fosse para fiscalização deste tributo.

Por tudo que dos autos consta, não houve qualquer irregularidade na obtenção dos extratos bancários que deram origem ao lançamento em discussão. De se ver.

Não há dúvidas, que toda a controvérsia de fato resume-se na discussão do sigilo de informações no Mercado Financeiro e de Capitais, ou seja, sigilo bancário.

O sigilo bancário sempre foi um tema cheio de contradições e de várias correntes. Antes da edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, os Tribunais Superiores tinham a forte tendência de albergar a tese da inclusão do sigilo bancário na esfera do direito à privacidade, na forma da nossa Constituição Federal, sob o argumento que não é cabível a sua quebra com base em procedimento administrativo, amparado no entendimento de que as previsões nesse sentido, inscritas nos parágrafos 5º e 6º do artigo 38, da Lei nº. 4.595, de 1964 e no artigo 8º da Lei nº. 8.021, de 1990, perdem eficácia, por interpretação sistemática, diante da vedação do parágrafo único do artigo 197, do CTN, norma hierarquicamente superior.

Apesar de existir intermináveis discussões quanto à natureza do sigilo bancário, entendo que tal garantia, insere-se na esfera do direito à privacidade, traduzido no artigo 5º, inciso X, da Constituição Federal.

Por outro lado, entendo que o direito à privacidade não é ilimitado, tendo em vista o princípio da convivência de liberdades. Assim, não se pode, sob o manto da privacidade, pretender acobertar indistintamente qualquer irregularidade que seja objeto de apuração pelo fisco, ou seja, os direitos e garantias individuais previstos na Constituição Federal não se prestam a servir de manto protetor a comportamentos abusivos, e nem tampouco devem prevalecer diante de fatos que possam constituir crimes. Sejam eles crimes tributários ou não.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Não tenho dúvidas, que o direito ao sigilo bancário não pode ser utilizado para acobertar ilegalidades. Por outro lado, preserva-se a intimidade enquanto ela não atingir a esfera de direitos de outrem. Todos têm direito à privacidade, mas ninguém tem o direito de invocá-la para abster-se de cumprir a lei ou para fugir de seu alcance. Tenho para mim, que o sigilo bancário não foi instituído para que se possam praticar crimes impunemente.

Desta forma, é indiscutível que o sigilo bancário, no Brasil, para fins tributários, é relativo e não absoluto, já que a quebra de informações pode ocorrer nas hipóteses previstas em lei.

Da mesma forma, a quebra do sigilo bancário não afronta aos incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal de 1988. O Supremo Tribunal Federal já decidiu que:

“Ementa: Inquérito. Agravo regimental. Sigilo bancário. Quebra. Afronta ao artigo 5º, X e XII, da CF: Inexistência. (...).

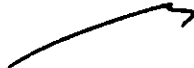
I - A quebra do sigilo bancário não afronta o artigo 5º, X e XII, da Constituição Federal (Precedentes: PET. 577).

(...).

(Ac. Do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no AGRINQ-897/DF, rel. Min. Francisco Rezek, j. em 23.11.94).”

Ora, é cediço que o sigilo bancário não tem caráter incontestável nem absoluto, pois deve sempre estar submetido, como direito individual que é, aos interesses da sociedade em geral e, por conseguinte, ao interesse maior da preservação dos comandos estabelecidos pela lei.

Diz a Lei nº 4.595, de 1964:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

“Art. 38 - As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§ 1º As informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestado pelo Banco Central da República do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documentos em juízo, se revestirão sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles ter acesso às partes legítimas na causa, que deles não poderão servir-se para fins estranhos à mesma.

§ 2º O Banco Central da República do Brasil e as instituições financeiras públicas prestarão informações ao Poder Legislativo, podendo, havendo relevantes motivos, solicitar sejam mantidas em reserva ou sigilo.

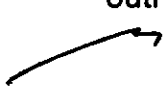
§ 3º As Comissões Parlamentares de Inquérito, no exercício da competência constitucional e legal de ampla investigação obterão as informações que necessitarem das instituições financeiras, inclusive através do Banco Central da República do Brasil.

§ 4º Os pedidos de informações a que se referem os §§ 2º e 3º, deste artigo, deverão ser aprovados pelo Plenário da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal e, quando se tratar de Comissão Parlamentar de Inquérito, pela maioria absoluta de seus membros.

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

§ 6º O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados senão reservadamente.”

Nos termos da lei, acima mencionada, o sigilo bancário será quebrado sempre que houver processo instaurado e a autoridade fiscalizadora considerar necessário, pois é sabido que os estabelecimentos vinculados ao sistema bancário não poderá eximir-se de fornecer à fiscalização, em cada caso especificado pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal, cópias das contas correntes de seus depositantes ou de outras pessoas que tenham relações com tais estabelecimentos, nem de prestar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

informações ou quaisquer esclarecimentos solicitados, se a autoridade fiscal assim o julgar necessário, tendo em vista a instrução de processo para qual essas informações são requeridas.

É evidente, que a possibilidade da quebra do sigilo bancário é de natureza excepcional, e o artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964, arrola as oportunidades em que terceiros tem acesso ao conhecimento de dados e informações de operações realizadas no mercado financeiro pelos seus investidores/clientes. Os parágrafos, do artigo anteriormente citado, estabelecem, de forma clara, quais são as autoridades que tem acesso a estas informações, ou seja, Poder Judiciário (§ 1º); Poder Legislativo (§ 2º); Comissões Parlamentares de Inquérito (§ 3º) e os agentes fiscais do Ministério da Fazenda e dos Estados (§§ 5º e 6º).

O texto acima estabelece com clareza a obrigatoriedade que os bancos tinham de permitir aos agentes fiscais o exame dos registros de contas de depósitos. Para isto, bastaria demonstrar a existência de processo fiscal e declarar que tal documentação era indispensável à investigação em curso. Desta forma, entendo que fica demonstrado que, já em 1964, os bancos estavam obrigados a fornecer à fiscalização documentação a respeito de transações com seus clientes.

Não há como discordar que a expressão “processo instaurado” se refere ao “processo administrativo fiscal”, já que em caso contrário não haveria a necessidade de existirem os parágrafos 5º e 6º do referido diploma legal.

Assim, fica evidenciado que para a Administração Tributária Federal ter acesso a informações relativo às atividades e operações no mercado financeiro e de capitais realizadas pelos contribuintes pessoas físicas e/ou jurídicas, estaria condicionada a observância de certos requisitos, quais sejam: ter processo administrativo fiscal instaurado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

que as informações a serem solicitadas fossem indispensáveis e que estas informações não poderiam ser reveladas a terceiros.

Já, por outro lado, em 1966, a Lei n.º 5.172 (Código Tributário Nacional) promoveu alterações no dispositivo acima transcrito, eliminando a exigência de prévia existência de processo. No art. 197 o Código Tributário Nacional dispõe:

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

...

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras."

Após a edição do Código Tributário Nacional, o Decreto n.º 1.718, de 1979 reforçou a obrigatoriedade que têm as Instituições Financeiras de prestar informações às autoridades fiscais. No art. 2º daquele ato legal foi estabelecido:

"Continuam obrigados a auxiliar a fiscalização dos tributos sob administração do Ministério da Fazenda, ou quando solicitados a prestar informações, os estabelecimentos bancários, inclusive as Caixas Econômicas, os Tabeliães e Oficiais de registro, o Instituto Nacional de Propriedade Industrial, as Juntas Comerciais ou as repartições e autoridades que as substituírem, as Bolsas de Valores e as empresas corretoras, as Caixas de Assistência, as Associações e Organizações Sindicais, as Companhias de Seguros, e demais entidades ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações para a mesma fiscalização."

Já no comando da Lei n.º 8.021, de 1990, esta obrigatoriedade é mais abrangente incluindo Bolsa de Valores e Assemblhadas, além das Instituições Financeiras, cuja redação diz o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

“Art. 7º - A autoridade fiscal do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento poderá proceder a exames de documentos, livros e registros das bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como solicitar a prestação de esclarecimentos e informações a respeito de operações por elas praticadas, inclusive em relação a terceiros.

Art. 8º - Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei n.º 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Parágrafo único - As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º.”

Evidente está, diante das normas legais acima transcritas, que as instituições financeiras não podem invocar o dever de sigilo bancário quando da efetivação, por parte da Fazenda Pública, de pedido de informações acerca de um terceiro, existindo processo administrativo fiscal que permita tal solicitação. Não há que se falar, portanto, em quebra do sigilo bancário, uma vez que a autoridade fazendária encontra-se legalmente obrigada a manter os dados recebidos sob sigilo, conforme impõe o parágrafo 6º do artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964.

Os dispositivos legais acima citados, não foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, dão respaldo ao procedimento da fiscalização. Por esta razão, rejeita-se o argumento de que os documentos foram obtidos de forma ilícita. O sigilo bancário, face à farta legislação existente, não pode ser argüido com a finalidade de negar informações ao fisco.

A Lei n.º 8.021, de 1990 revoga, para fins fiscais, a obrigatoriedade das instituições financeiras a conservar sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados, estabelecido no art. 38 da Lei n.º 4.595, de 1964. Este último dispositivo legal já estabelecia em seus parágrafos 5º e 6º que:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

“5º - Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

6º - O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados senão reservadamente.”

Resta claro, portanto, a possibilidade de a administração fazendária solicitar aos estabelecimentos bancários às informações que esses detenham em relação aos contribuintes para os quais exista procedimento fiscal em andamento, sem que seja necessário demonstrar os motivos que conduziram a tal requisição.

Agora sob o comando da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, esta condição é indiscutível, cuja redação diz o seguinte:

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

(...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

I - a troca de informações entre instituições financeiras, para fins cadastrais, inclusive por intermédio de centrais de risco, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

II - o fornecimento de informações constantes de cadastro de emitentes de cheques sem provisão de fundos e de devedores inadimplentes, a entidades de proteção ao crédito, observadas às normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

III - o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº. 9.311, de 24 de outubro de 1996;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

IV - a comunicação, às autoridades competentes, da prática de ilícitos penais ou administrativos, abrangendo o fornecimento de informações sobre operações que envolvam recursos provenientes de qualquer prática criminosa;

V - a revelação de informações sigilosas com o consentimento expresso dos interessados;

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

(...)

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

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

(...)

Art. Revoga-se o art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964."

A edição desse dispositivo de lei complementar se fez indispensável, em virtude de divergência interpretativa que havia sido estabelecida acerca do tema, especialmente em face de decisão de uma das Turmas do Superior Tribunal de Justiça, no qual ficou assentado que o termo "processo", empregado no artigo 38, § 5º, da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964, se referia a processo judicial e não processo administrativo, que a expressão autoridade competente se referia à autoridade judiciária, não a autoridade administrativo-fiscal.

Cuidou, assim, o preceptivo legal em questão - que revogou expressamente, em seu artigo 13, o artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964 -, de cancelar uma exceção à regra

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

do sigilo bancário já prevista na lei anterior, agora com toda a clareza, sem deixar margem à interpretação equivocada ou distorcida, ao declarar expressamente que o processo mencionado é o administrativo; que a autoridade competente, para fins da lei, é a administrativa.

Ora, se antes existiam dúvidas sobre a possibilidade da quebra do sigilo bancário via administrativa (autoridade fiscal), agora estas não mais existem, já que é claro na lei complementar, acima transcrita, a tese de que a Secretaria da Receita Federal tem permissão legal para acessar os dados bancários dos contribuintes, está expressamente autorizado pelo artigo 6º da mencionada lei complementar. O texto autorizou, expressamente, as autoridades e agentes fiscais tributários a obter informações de contas de depósitos e aplicações financeiras, desde que haja processo administrativo instaurado.

Assim, estaria afastada a pretensa quebra de sigilo bancário de forma ilícita, já que há permissão legal para que o Estado através de seus agentes fazendários, com fins públicos (arrecadação de tributos), visando o bem comum, possa ter acesso aos dados protegidos, originariamente, pelo sigilo bancário. Ficam o Estado e seus agentes responsáveis, por outro lado, pela manutenção do sigilo bancário e pela observância do sigilo fiscal.

Nesse sentido, leia-se a opinião de Bernardo Ribeiro de Moraes, contido no Compêndio de Direito Tributário, Ed. Forense, 1a. Edição, 1984, pág. 746:

"O sigilo dessas informações, inclusive o sigilo bancário, não é absoluto. Ninguém pode se eximir de prestar informações, no interesse público, para o esclarecimento dos fatos essenciais e indispensáveis à aplicação da lei tributária. O sigilo, em verdade, não é estabelecido para ocultar fatos, mas sim, para revestir a revelação deles de um caráter de excepcionalidade. Assim, compete à autoridade administrativa, ao fazer a intimação escrita, conforme determina o Código Tributário Nacional, estar diante de processos administrativos já instaurados, onde as respectivas informações sejam indispensáveis."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Desta forma, dentro dos limites estabelecidos pelos textos legais que tratam o assunto, os Auditores-Fiscais da Receita Federal poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, desde que houver processo fiscal administrativo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente. Devendo ser observado que os documentos e informações fornecidos, bem como seus exames, devem ser conservados em sigilo, cabendo a sua utilização apenas de forma reservada, cumprido as normas a prestação de informações e o exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos, a que alude a lei, não constitui, portanto, quebra de sigilo bancário.

Sempre é bom lembrar que o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais constitui um dos requisitos do exercício da atividade administrativa tributária, cuja inobservância só se consubstancia mediante a verificação material do evento da quebra do sigilo funcional, quando, então, o agente envolvido sofrerá a devida sanção.

Da mesma forma, discordo daqueles que defendem a ilegalidade da aplicação retroativa da Lei Complementar nº 105, de 2001, sob o argumento que em face ao princípio constitucional que veda a aplicação retroativa da lei, a mesma (LC nº 105, de 2001), não poderia ter sido tomada pelas autoridades fiscais para respaldar a obtenção e o exame da movimentação bancário do ano calendário de 1998.

Ora, é sabido que a matéria relativa à aplicação da lei no tempo pelo lançamento, é regulada no art. 144 e parágrafos da Lei nº. 5.172, de 1966 - CTN, que diz:

"Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

privilégios, exceto, neste último caso, para efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.”

Nesta hipótese, a tese é de que a Lei Complementar nº. 105, de 2001, não poderia retroagir, já que não tem natureza procedimental e sim dispõe de conteúdo material, cuja aplicação retroativa é vedada pelo disposto nos artigos 105, 106 e 144, “caput”, do CTN.

Ora, é sabido que as leis de procedimento, como o é a Lei Complementar nº. 105, de 2001, são aplicáveis ao processo no estado em que se encontra, já que a mesma não é lei tributária, ou seja, não é uma lei cuja natureza jurídica seja estabelecer qualquer matéria tributável.

Indiscutivelmente é sabido que o “caput” do art. 144 do CTN se refere à regra de direito material, ou seja, regula o ato administrativo do lançamento em seu conteúdo substancial, enquanto que os seus parágrafos contêm solução aplicável ao procedimento fiscal, processo ou aspecto formal do lançamento.

É evidente que o § 1º do art. 144 do CTN, regula matéria diferente de seu “caput”, nota-se que consagra a regra da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Nesse diapasão, o tributarista Jose Souto Maior Borges, em sua obra “Lançamento Tributário” - 2ª edição, Malheiros Editores Ltda. - ao tratar do direito intertemporal e lançamento, assim preleciona:

“Lançamento está, aí, no art. 144, caput, no sentido de ato do lançamento. O vocábulo é, no Código Tributário Nacional, plurissignificativo. Ora é referido ao ato, ora ao procedimento que o antecede. Diversamente, já no seu § 1º o art. 144 reporta-se ao procedimento administrativo de lançamento. A este se aplica, ao contrário, a legislação que posteriormente à data do fato jurídico

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

tributário tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

O art. 144, § 1º, disciplina o procedimento administrativo do lançamento, em contraposição ao caput desse dispositivo, que se aplica ao ato de lançamento. Duas realidades normativas diversas e submetidas, por isso mesmo, a disciplina jurídica nitidamente diferenciada no Código Tributário Nacional. Ao ato de lançamento aplica-se, em qualquer hipótese, a legislação contemporânea do fato jurídico tributário.

Ao procedimento de lançamento, todavia, aplica-se legislação que, se confrontada temporalmente com o fato jurídico tributário, venha posteriormente e estabelecer as alterações estipuladas no § 1º do art. 144. Se não sobrevier ao fato jurídico - enquanto in fieri o procedimento de lançamento - legislação nova, aplicar-se-lhe-á também a legislação coetânea à data do fato jurídico tributário."

Da mesma forma, existem julgados no âmbito do Poder Judiciário que respaldam o entendimento anteriormente citado, conforme se pode constatar nas decisões abaixo transcritas:

Sentença proferida pelo Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº. 2001.04.01.045127-8/SC, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:

"TRIBUTÁRIO. REPASSE DE DADOS RELATIVOS A CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. SIGILO BANCÁRIO. O acesso da autoridade fiscal a dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, não afronta, a priori, os direitos e garantias individuais de inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas e de inviolabilidade do sigilo de dados, assegurados no art. 5º, incisos X e XII da CF/88, conforme entendimento sedimentado no tribunal. No plano infraconstitucional, a legislação prevê o repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, bem como a possibilidade de utilização dessas informações para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a imposto e contribuições e para lançamento do crédito

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

tributário porventura existente (Lei 8.021/90, Lei 9.311/96, Lei 10.174/2001, Lei Complementar 105/2001). As disposições da Lei nº. 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.”

Sentença proferida pela 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº. 2002.04.01.003040-0/PR, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:

“TRIBUTÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP nº. 105/01. procedimento de fiscalização. Quebra de sigilo. Inocorrência. 1. a Lei 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº. 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas a CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessa informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar nº. 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº. 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos sejam indispensáveis à instrução, preservando o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso à informação junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº. 105/01 e pelo Decreto nº. 3.724/01.”

Recentemente, a questão em debate já foi objeto de exame pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), o qual tende por firmar jurisprudência de que a regra do artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001 é de natureza procedimental (CTN, art. 144, I), de sorte que nada impede a autoridade fiscal dela se servir para obter informações bancárias pretéritas de contribuintes sob fiscalização. A título de exemplo, veja-se o teor do acórdão da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Primeira Turma do aludido tribunal, proferido em 02/12/03 no julgamento do Recurso Especial nº. 506.232 - PR (Diário da Justiça de 16/02/04 - p. 00211):

“EMENTA

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

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

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

3. Com o advento da Lei nº. 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º do art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

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

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.

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

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

9. Recurso Especial provido.”

Em síntese é de se concluir, que as leis que regulam os aspectos formais do lançamento têm aplicação imediata, ou seja, passam a regular a atividade de lançamento na data em que o ato é exercido, ainda que a lei tenha vigência posterior à ocorrência da obrigação. Essa compreensão é perfeitamente válida para as leis que tenham instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, visando à ampliação de poderes de investigação das autoridades fiscais.

É de se concluir, que na situação analisada, com a entrada em vigor da Lei Complementar nº 105, de 2001, foi facultado à autoridade fiscalizadora obter diretamente das instituições, sem necessidade de ordem judicial, extratos de contas bancárias e outros documentos de contribuintes submetidos à fiscalização, inclusive de períodos pretéritos à edição da aludida lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Como também, nesta linha de pensamento argumentativo, não há que falar em ato jurídico perfeito, coisa julgada e direito adquirido, para contestar a aplicação da Lei Complementar nº. 105, de 2001, uma vez que esses institutos não alcançam normas de caráter adjetivo, externas aos aspectos concernentes do fato gerador, e que visam à melhoria dos processos de fiscalização e apuração, como é o caso dos dispositivos legais combatidos.

A suplicante alega, ainda, que o procedimento de lançamento tributário decorreu de informações extraídas dos valores que o recorrente pagou de CPMF. Em outras palavras, a fiscalização teria tomado como base de lançamento os dados da CPMF para cobrar o imposto.

Argumento totalmente equivocado e dissociado da verdade dos fatos, já que nada consta em relação a dados da CPMF no Auto de Infração lavrado.

A única verdade em tudo isso é que os dados sobre movimentação financeira das contas da suplicante, obtidas com base em informações prestadas pelas instituições financeiras à Secretaria da Receita Federal, foram utilizados pela autoridade lançadora para instaurar o procedimento fiscal tendente a verificar a existência de eventual crédito tributário devido pelo suplicante, conforme se constata no Relatório de Movimentação Financeira - Base CPMF, onde consta, de forma clara que os dados foram obtidos com base nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras de acordo com o art. 11, § 2º, da Lei nº. 9.311, de 1996.

Ora, o lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Incabível a decretação de nulidade do lançamento, por vício de origem, pela utilização de dados da CPMF para dar início ao procedimento de fiscalização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Por outro lado, é de se asseverar, que os dados concernentes a CPMF, repassados pelas instituições financeiras por força do disposto no art. 11, § 2º, da Lei nº. 9.311, de 1996, pelo fato de não conterem discriminação individual dos valores dos débitos e créditos, não são passíveis de utilização como base de lançamento do IRPF. É, antes, um instrumento de informação que permite ao Fisco instaurar o procedimento fiscal tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições, ou seja, o fato da contribuinte não ter declarado as contas corrente em sua Declaração de Ajuste Anual e apresentar movimentação financeira elevada foram os parâmetros para que fosse selecionado para ser fiscalizado. Foi, somente, para se proceder ao parâmetro de seleção que serviu o Relatório de Movimentação Financeira, e jamais para se proceder a constituição do crédito tributário, como quer fazer crer a suplicante. Vale dizer, que o Relatório de Movimentação Financeira - Base CPMF não serviu de base para proceder ao lançamento tributário.

Não restam dúvidas, para mim, que o fato motivador para a seleção da suplicante para ser fiscalizado foi à elevada movimentação financeira (movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados), sem, contudo, declarar à Receita Federal o trânsito de tais importâncias em suas respectivas contas bancárias e que o valor global desta movimentação financeira por estabelecimento bancário foi obtida com base nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal, de acordo com o art. 11, § 2º, da Lei nº. 9.311, de 1996. Como da mesma forma, não restam dúvidas, que foi o próprio suplicante quem apresentou os extratos bancários que deram origem à movimentação financeira.

Como, também não pairam dúvidas, que foi em razão da requisição pela Autoridade Administrativa Fiscal que as instituições bancárias apresentaram os extratos e estes foram repassados para Secretaria da Receita Federal que com base nestes extratos realizou o lançamento do imposto de renda que entendeu devido, tomando-se como rendimentos omitidos os depósitos realizados em conta corrente dos quais a recorrente não logrou a comprovação de que se tratavam de rendimentos isentos, já tributados ou não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

tributados. Ou seja, procedeu ao lançamento normal, prevista em lei, tendo como base os valores constantes dos extratos bancários (depósitos bancários).

Como se vê a discussão sobre o conteúdo do § 3º, do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, se torna inócua, já que o lançamento não foi procedido em cima de informações de dados da CPMF, ou seja, os dados da CPMF não serviram de suporte para o lançamento em questão e sim os valores constantes dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras, conforme se constata dos autos do processo. A suplicante insiste em confundir lançamento efetuado com base em dados da CPMF, com lançamento efetuado com base em extratos bancários.

Diz a Lei nº. 9.311, de 24 de outubro de 1996:

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

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

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

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.”

É notório, que a lei cita que as instituições responsáveis pela retenção da CPMF prestarão informações necessárias à identificação dos contribuintes E OS VALORES GLOBAIS DAS RESPECTIVAS OPERAÇÕES. Da mesma forma, a lei cita que sobre estes VALORES GLOBAIS é vedada sua utilização para constituição do crédito tributário.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Ora, se o lançamento não foi constituído sobre estes VALORES GLOBAIS anuais (e nem poderia, já que os depósitos devem ser individualizados e o fato gerador deve ser identificado no mês da ocorrência) e sim sobre os depósitos constantes dos extratos bancários da contribuinte, não há que se falar em Lei nº. 9.311, de 1996.

É de se ressaltar, que os dados colhidos na arrecadação da CPMF demonstram a existência desses depósitos, entretanto, para o imposto de renda são meras informações. Por isso, é que os dados obtidos pela fiscalização através da CPMF não são passíveis de tributação no imposto de renda. Esses dados são meros indícios e indicam a possibilidade de existência de receitas ou rendimentos auferidos pelos contribuintes.

Como se vê, não houve desrespeito a legislação de regência, já que o lançamento não foi efetuado sobre os valores constantes dos relatórios da CPMF e sim lançamento normal sobre valores constantes nos extratos bancários, conforme previsão legal contida no artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996.

Entretanto, só por amor à discussão, partindo da premissa que houvesse legislação específica que tornasse possível o lançamento tomando como base os dados da CPMF, ainda assim, falece de razão o recorrente quando alega não poder o fisco imprimir efeitos retroativos à Lei nº. 10.174, de 2001, para obtenção das informações junto às instituições financeiras, visto que em 1998 estava em pleno vigor a Lei nº. 9.311, de 1996, que expressamente proibia a sua utilização como forma de cobrar outros tributos especialmente o imposto de renda pessoa física.

A Lei Complementar nº. 105, de 2001, estabelece:

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

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

I - a troca de informações entre instituições financeiras, para fins cadastrais, inclusive por intermédio de centrais de risco, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

II - o fornecimento de informações constantes de cadastro de emitentes de cheques sem provisão de fundos e de devedores inadimplentes, a entidades de proteção ao crédito, observadas às normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

III - o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº. 9.311, de 24 de outubro de 1996;

IV - a comunicação, às autoridades competentes, da prática de ilícitos penais ou administrativos, abrangendo o fornecimento de informações sobre operações que envolvam recursos provenientes de qualquer prática criminosa;

V - a revelação de informações sigilosas com o consentimento expresso dos interessados;

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

(...)

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

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

Por sua vez, a Lei 10.174, de 2001, estabelece:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

"Art. 1º O art. 11 da Lei nº. 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art.11 (...).

"§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores".

É sabido que a matéria relativa à aplicação da lei no tempo pelo lançamento, é regulada no art. 144 e parágrafos da Lei nº. 5.172, de 1966 - CTN, que diz:

"Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros."

Nesta hipótese, a tese do suplicante é de que a Lei nº. 10.174, de 2001, não poderia retroagir, já que não tem natureza procedimental e sim dispõe de conteúdo material, cuja aplicação retroativa é vedada pelo disposto nos artigos 105, 106 e 144, "caput", do CTN.

Ora, é sabido que as leis de procedimento, como o é a Lei nº. 10.174, de 2001, são aplicáveis ao processo no estado em que se encontra, já que a mesma não é lei tributária, ou seja, não é uma lei cuja natureza jurídica seja estabelecer qualquer matéria tributável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Indiscutivelmente é sabido que o “caput” do art. 144 do CTN se refere à regra de direito material, ou seja, regula o ato administrativo do lançamento em seu conteúdo substancial, enquanto que os seus parágrafos contêm solução aplicável ao procedimento fiscal, processo ou aspecto formal do lançamento.

É evidente que o § 1º do art. 144 do CTN, regula matéria diferente de seu “caput”, nota-se que consagra a regra da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Conforme visto, anteriormente, existem julgados no âmbito do Poder Judiciário que respaldam o entendimento anteriormente citado, conforme se pode constatar nas decisões abaixo transcritas:

Sentença proferida pela MM. Juíza Federal Substituta da 16ª Vara Cível Federal em São Paulo - SP, nos autos do Mandado de Segurança nº. 2001.61.00.028247-3, da qual se faz necessário à transcrição do seguinte excerto:

“Não há que se falar em aplicação retroativa da Lei nº. 10.174/2001, em ofensa ao art. 144 do CTN, na medida em que a lei a ser aplicada continuará sendo aquela lei material vigente à época do fato gerador, no caso, a lei vigente para o IRPJ em 1998, o que não se confunde com a lei que conferiu mecanismos à apuração do crédito tributário remanescente, esta sim promulgada em 2001, visto que ainda não decorreu o prazo decadencial de cinco anos para a Fazenda constituir o crédito previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, o que dá ensejo ao lançamento de ofício, garantido pelo art. 149, VIII, parágrafo único do CTN.”

Sentença proferida pelo Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº. 2001.04.01.045127-8/SC, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:

“TRIBUTÁRIO. REPASSE DE DADOS RELATIVOS A CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. SIGILO BANCÁRIO. O acesso da autoridade fiscal a dados relativos à movimentação financeira dos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, não afronta, a priori, os direitos e garantias individuais de inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas e de inviolabilidade do sigilo de dados, assegurados no art. 5º, incisos X e XII da CF/88, conforme entendimento sedimentado no tribunal. No plano infraconstitucional, a legislação prevê o repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, bem como a possibilidade de utilização dessas informações para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a imposto e contribuições e para lançamento do crédito tributário porventura existente (Lei 8.021/90, Lei 9.311/96, Lei 10.174/2001, Lei Complementar 105/2001). As disposições da Lei nº. 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas."

Sentença proferida pela 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº. 2002.04.01.003040-0/PR, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:

"TRIBUTÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP nº. 105/01. procedimento de fiscalização. Quebra de sigilo. Inocorrência. 1. a Lei 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº. 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas a CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessa informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar nº. 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº. 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos sejam indispensáveis à instrução, preservando o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso à informação junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº. 105/01 e pelo Decreto nº. 3.724/01."

Recentemente (02/12/03) no julgamento do Recurso Especial nº. 506.232 - PR, cujo recorrente foi a Fazenda Nacional, o E. Superior Tribunal de Justiça confirmou a legitimidade da Lei nº. 10.174, de 2001 e Lei Complementar nº. 105, de 2001, que permitiram a utilização das informações obtidas a partir da arrecadação da CPMF, para a apuração de créditos tributários referentes ao imposto de renda nos seguintes termos:

"EMENTA

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

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

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

3. Com o advento da Lei nº. 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º do art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.

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

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

9. Recurso Especial provido."

Em síntese é de se concluir, novamente, que as leis que regulam os aspectos formais do lançamento têm aplicação imediata, ou seja, passam a regular a atividade de lançamento na data em que o ato é exercido, ainda que a lei tenha vigência posterior à ocorrência da obrigação. Essa compreensão é perfeitamente válida para as leis que tenham instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, visando à ampliação de poderes de investigação das autoridades fiscais.

Na situação analisada, somente para fins de argumentação, se poderia dizer que, no máximo, a fiscalização aplicou de imediato a faculdade, prevista no art. 11, § 3º, da Lei nº. 9.311, de 1996, com a redação que lhe deu a Lei nº. 10.174, de 2001, de utilizar as informações prestadas pelas instituições financeiras para a instauração do procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo ao imposto de renda e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário existente sobre aqueles valores globais que cita a lei, já que o lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, entrando em vigor a Lei nº. 10.174, de 2001, a fiscalização passa a ser autorizada a utilizar as prerrogativas concedidas pela lei a partir daquela data, contudo tendo a possibilidade de investigar fatos e atos anteriores à sua vigência, desde que obedecidos os prazos decadenciais e prescricionais, ou seja, passa a dispor de um instrumento de fiscalização que anteriormente não possuía, podendo utilizá-lo conforme o interesse público que o ato administrativo pressupõe.

Porém, na situação concreta dos autos, a constituição do crédito tributário, obedeceu estritamente o ritual normal de lançamento através de valores constantes em extratos bancários na vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Os valores globais das operações sobre a movimentação financeira informada pelas instituições financeiras serviram tão-somente como parâmetros para selecionar a suplicante para ser fiscalizado, ou seja, a fiscalização utilizou os dados de que dispunha em virtude da fiscalização do recolhimento da CPMF para dar início à ação fiscal no imposto de renda, intimando a suplicante a esclarecer as discrepâncias constatadas entre os rendimentos declarados e o montante da movimentação bancária, e somente para isso.

Acatar a pretensão da recorrente seria impor uma anistia geral para todos os contribuintes, que mesmo com a quebra de sigilo decretado pelo judiciário não seria possível se efetuar o lançamento do crédito tributário por ventura apurado, já que o mesmo confunde lançamento efetuado com base exclusiva em dados da CPMF, com lançamento com base em extratos bancários. Os dados da CPMF foram utilizados para dar início à fiscalização. O lançamento foi efetuado tendo como base os extratos bancários fornecidos pelos bancos em atendimento a requisição da autoridade judiciária.

Assim, nesta linha de pensamento argumentativo, não há que se falar em ato jurídico perfeito, coisa julgada e direito adquirido, para contestar a aplicação da Lei Complementar nº. 105 e da Lei nº. 10.174, ambas de 2001, uma vez que esses institutos não alcançam normas de caráter adjetivo, externas aos aspectos concernentes do fato

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

gerador, e que visam à melhoria dos processos de fiscalização e apuração, como é o caso dos dispositivos legais combatidos.

Como visto no relatório o suplicante argúi ainda a nulidade do auto de infração sob o entendimento de que houve irregularidade na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal, baseado no argumento de que não mais estava sob a jurisdição da DRF em Campo Grande - MS quando se deu o início da fiscalização.

Argumenta, ainda, que a alegação contida no acórdão, fls. 1190, item 19, de que no início do procedimento fiscal o contribuinte residia em Jardim/MS, é de pronto destruída, pois basta verificar a cópia de sua declaração de IRPF juntada às fls. 0003, do MPF para se constatar que no ano de 2000, já informara seu novo endereço em Rio Claro (SP), Rua 9-B, nº. 912, Bairro Bela Vista, em Rio Claro (SP), CEP 13506-741. Essa declaração foi entregue em 27/04/01, e o simples informe do novo endereço já representa a alteração efetiva de cadastro de contribuinte.

Ora, com a devida vênia, parece que o suplicante não ateu as peças processuais, já que é cristalino às fls. 1183/1184 que em 22/09/03 trocou o seu domicílio fiscal que era Rua Schobel, nº. 600 - Bairro Distrito Industrial - Rio Claro - SP para Rua Marechal Rondon, nº. 787 - Bairro Centro - Jardim - MS. Sendo que, somente, em 22/05/04, trocou o seu domicílio fiscal que era Rua Marechal Rondon, nº. 787 - Bairro Centro - Jardim - MS para Avenida 01, nº. 92, casa - Jardim Residencial Copacabana - Rio Claro - SP.

Assim, o fato de o suplicante ter se mudado após o período fiscalizado, tal não lhe aproveita para efeito de mudança de jurisdição administrativa, vez que quando se iniciou o procedimento fiscal, o suplicante residia em Jardim/MS (fls. 1183) e só em 22/05/04 foi que alterou seu domicílio para Rio Claro/SP (fls. 1184), sendo que a ação fiscal se iniciara em fevereiro de 2004 (fls. 08/11).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Indiscutivelmente, o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº. 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº. 1.614, de 2000 e Portaria SRF nº. 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativo aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Desta forma, o mandado consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

A competência para a verificação fiscal inerente aos tributos e contribuições administrados pela União encontra-se determinada desde a Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, artigo 7º, que alterou o artigo 124 do Decreto nº 24.239, de 1947.

O cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal foi criado pelo Decreto-lei nº 2.225, de 1985, que por sua vez substituiu o anterior de Fiscal de Tributos Federais, Grupo TAF-601. Este último decorreu da Lei nº 5.645, de 10 de dezembro de 1970, que estabeleceu diretrizes para a classificação de cargos do Serviço Civil da União e das autarquias federais.

Sobre a competência do agente, também dispõe o art. 6º da Medida Provisória nº 1.915, de 1999, in verbis:

"Art. 6º - São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;"

Ora, as referidas Portarias não tem o condão de limitar o dispositivo legal, ou seja, extrair o poder de investigação fiscal da autoridade competente para esse fim. O

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

poder/dever do Auditor-Fiscal da receita Federal foi atribuído pelo Decreto-lei nº 2.225, de 1985. De outro lado, somente a ele incumbe efetuar o lançamento, na forma do artigo 142 do CTN.

Assim, estando o Auditor-Fiscal em pleno exercício de suas funções e tendo formalizado administrativamente o procedimento, mesmo a falta de MPF não invalida o feito, se não ausentes outras irregularidades formais ou materiais.

Esta posição não é isolada e combina com a jurisprudência dominante deste Conselho de Contribuintes, conforme se observa nas ementas dos Acórdãos abaixo citados:

Acórdão nº 201-77049

"PAF. MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. Por tal, eventuais vícios em relação ao mesmo, desde que evidenciado que não houve qualquer afronta aos direitos do administrado, não ensejam a nulidade do lançamento.

(...)."

Acórdão nº 108.07458

"NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância de norma infralegal não pode gerar nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal.

(...)."

Acórdão nº 202.14949

"NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE. Irregularidade formal em MPF não tem o condão

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

de retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória (art. 142, CTN), se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade de ato.

(...)."

Acórdão nº 107.06797

"MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em qualquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não observância - na instauração ou amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.

(...)."

Acórdão nº 107.06820

"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

(...).”

Ora, com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº. 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

É equivocada a conclusão do suplicante no sentido de que a ausência de domicílio na jurisdição à época da lavratura do auto levaria à incompetência do agente fiscal para o ato. A competência do auditor fiscal para os procedimentos de fiscalização e lavratura dos autos de infração não advém da existência do MPF, mas de lei que determina as atribuições do agente, estabelecendo os limites de sua atuação.

Assim, não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob os argumentos de ter ultrapassado o prazo de encerramento do procedimento fiscal; ou porque do novo Mandado de Procedimento Fiscal só foi dada ciência no dia da lavratura do Auto de Infração; ou porque o Mandado foi transformado de procedimento de diligência para procedimento de fiscalização sem a substituição do Auditor-Fiscal que iniciou o procedimento; ou porque não houve a emissão de Mandado Complementar, haja vista o dever de ofício que o obriga a observar as normas que subordinam o exercício desse dever e que não contraria o disposto na Portaria SRF de nº. 1.265, de 1999 e suas edições posteriores, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

É de se observar, ainda, que nenhuma lei estabelece como requisito elementar do auto de infração a existência de MPF, aqueles estão previstos no art. 10 do Decreto 70.235, de 1972. O MPF é necessário apenas para o controle administrativo dos atos dos fiscais na realização de exames e intimação de contribuintes ou terceiros para que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

apresentem documentos ou prestem informações, jamais para efetivação do lançamento que é procedimento imposto pela lei e não por norma infralegal.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improfícua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a Portaria SRF nº. 1.265, de 1999 (e portarias posteriores), é norma interna da SRF que não acarreta a nulidade levantada pelo suplicante.

É de se observar, ainda, que a suplicante atendeu às intimações efetuadas e em nenhum momento contestou qualquer aspecto decorrente do MPF. Esse fato por si só demonstra que, mesmo que fosse considerada emissão indevida, o que não foi, o MPF não prejudicou a sua defesa.

Assim, não há dúvidas que todas as autoridades fiscais estão sujeitas às regras aplicáveis ao Mandado de Procedimento Fiscal, e caso sejam descumpridas, cabe ao funcionário, autor do feito, punição administrativa. Porém, entendo que jamais provocam a nulidade do lançamento.

Ademais, nem caberia apreciar as alegações de irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, já que o próprio suplicante informa ter sido notificado do início da ação fiscal e de Mandado de Procedimento Fiscal e Mandado de Procedimento Fiscal Complementar abrangendo todo o período de duração do procedimento fiscal, o que houve de fato foi um equívoco por parte do suplicante, já que se esqueceu que a época do início do procedimento fiscal o seu domicílio fiscal constava como sendo de jurisdição da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

DRF em Campo Grande - MS e que só foi alterado em 22/05/04 (fls. 1184) em pleno andamento da fiscalização. Ou seja, a formalização da exigência previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Quanto à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários o recorrente alega, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender é ilegítimo o lançamento com base em depósitos bancários, bem como entende que a movimentação financeira somente pode ser utilizada para o cômputo da base de cálculo do IR quando aliada a sinais exteriores de riqueza, e no caso em questão, pela inexistência de indícios de acréscimo patrimonial, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponible.

Ora, ao contrário do pretendido pela defesa, o legislador federal pela redação do inciso XXI, do artigo 88, da Lei nº. 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5º do artigo 6º, da Lei nº. 8.021, de 1990, até porque o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo, bem como soterrou de vez o malfadado artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471, de 1988. Desta forma, a partir dos fatos geradores de 01/01/97, quando se tratar de lançamentos tendo por base valores constantes em extratos bancários, não há como se falar em Lei nº. 8.021, de 1990, ou Decreto-lei nº 2.471, de 1988, já que os mesmos não produzem mais seus efeitos legais.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a partir do ano de 1997, com o advento da Lei n. 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se “omissão de rendimentos” fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

É conclusivo, que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, insito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar os argumentos do recorrente, já que o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira."

Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997:

"Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente."

Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

"Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

"Art. 42. (...).

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares".

Instrução Normativa SRF nº. 246, 20 de novembro de 2002:

Dispõe sobre a tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira em relação aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos.

Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

§ 1º Quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 2º Caracterizada a omissão de rendimentos decorrente de créditos em conta de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenha sido apresentada em separado, o valor dos rendimentos é imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares.

Art. 2º Os rendimentos omitidos serão considerados recebidos no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira.

Art. 3º Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, os créditos serão analisados individualizadamente.

§ 1º Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o somatório desses créditos não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), dentro do ano-calendário.

§ 2º Os créditos decorrentes de transferência entre contas de mesmo titular não serão considerados para efeito de determinação dos rendimentos omitidos."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, onde se deve observar os seguintes critérios:

I - não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

II - os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III - nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);

IV - todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;

V - no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja, a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

VI - quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento;

VII - os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos, com multa de ofício, na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

Pode-se concluir, ainda, que:

I - na pessoa jurídica os créditos serão analisados de forma individual, com exclusão apenas dos valores relativos a transferências entre as suas próprias contas bancárias, não sendo aplicável o limite individual de crédito igual ou inferior a doze mil reais e oitenta mil reais no ano-calendário;

II - caracteriza omissão de receita ou rendimento, desde que obedecidos os critérios acima relacionados, todos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, desde que regularmente intimada a prestar esclarecimentos e comprovações;

III - na pessoa física a única hipótese de anistia de valores é a existência de créditos não comprovados que individualmente não sejam superiores a doze mil reais, limitado ao somatório, dentro do ano-calendário, a oitenta mil reais;

IV - na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V - na hipótese de créditos não comprovados que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

VI - os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específica previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos;

VII - para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

Como se vê, nos dispositivos legais retromencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Faz-se necessário mencionar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável o que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal "juris tantum". Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Pelo exame dos autos se verifica que a recorrente, embora intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, pouco esclareceu de fato.

Não há dúvidas, que a Lei nº. 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº. 7.713, de 1988.

Ora, no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face do contribuinte não ter provado com documentação hábil ou idônea a origem dos recursos que dariam respaldo aos referidos depósitos/créditos, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei nº. 9.430/1996, art. 42) e, refletindo, conseqüentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.

Ademais, à luz da Lei nº. 9.430, de 1996, cabe ao suplicante, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

A legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao longo do ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações, para possíveis futuras solicitações de comprovação, ainda mais em se tratando de depósitos de quantias vultosas.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo que neste caso está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá ao suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Não tenho dúvidas, que o efeito da presunção “*juris tantum*” é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

É cristalino a redação da legislação pertinente ao assunto, ou seja, é transparente que o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de variação patrimonial ou a indícios de sinais exteriores de riqueza, como previa a Lei nº. 8.021, de 1990.

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que dispõe:

“Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.”

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Assim, não procede a alegação de que houve erro na identificação do sujeito passivo porque os valores depositados em suas contas correntes não lhe pertenceriam. Isto porque o impugnante nada provou a esse respeito.

O mesmo se aplica a alegação de que nenhuma diligência foi feita para comprovar que o contribuinte exercia a representação de 52 clientes e que valores de propriedade dessas empresas foram depositados em sua conta, na verdade nos precisos termos do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, cabia ao suplicante essa prova.

Faz-se necessário consignar, que o interessado foi devidamente intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados / creditados em sua conta corrente, o que não o fez, permitindo, assim, ao Fisco, lançar o crédito tributário aqui discutido, valendo-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos.

Nesse sentido, compete ao interessada não só alegar, mas também provar, por meio de documentos, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que tais valores não são provenientes de rendimentos omitidos. Portanto, sem respaldo as alegações do autuado que devidamente intimado a comprovar a origem dos depósitos listados no anexo à intimação não produziu provas no sentido de elidi-la.

Como se vê, teve o suplicante, seja na fase fiscalizatória, fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exhibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "juris tantum" acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção "jure et de jure", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para tanto.

Caberia, sim, ao suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas, e não, simplesmente, ficar argumentando que a prova é do fisco para não cooperar no ato de fiscalização, sem a demonstração do vínculo existente, num universo de contradições, para pretender derrubar a presunção legal apresentada pelo fisco, já que o dever da guarda dos contratos e documentário das operações, juntamente com a informação dos valores pagos/recebidos é do própria suplicante, não há como transferir para a autoridade lançadora tal ônus.

Por fim, não procede à argumentação sobre inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, já que não vejo como se poderia acolher, em sede administrativa, algum argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal de alguma lei.

Matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº. 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Para o caso dos autos (inconstitucionalidade) aplica-se a Súmula: "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2)".

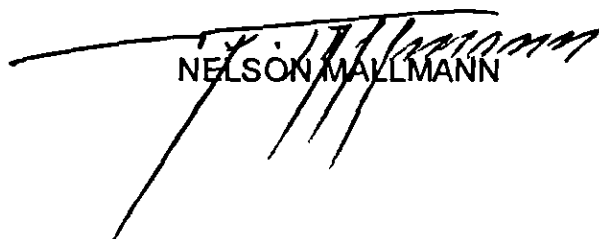


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.002226/2004-36
Acórdão nº. : 104-21.879

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2006


NELSON MALLMANN