



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

Processo nº 10240.001875/2007-34
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.300 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2016
Matéria Imposto sobre a Renda da Pessoa Física
Recorrente PEDRO ZIRONDI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003

PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO. FALTA DE ACOMPANHAMENTO DO PROCESSO DE LANÇAMENTO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O Fisco não está obrigado a participar o sujeito passivo de todos os atos necessários ao procedimento fiscalizatório em razão do caráter inquisitório de tal procedimento.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

A multa cabível no lançamento de ofício decorre de estrita previsão legal, sendo sua aplicação dever da autoridade lançadora.

APLICABILIDADE DA TAXA SELIC. COMPATIBILIDADE COM AS DISPOSIÇÕES CODICISTAS.

Não a incompatibilidade da Lei nº 8.981/95 com as disposições do artigo 161, § 1º do CTN. Precedentes judiciais e administrativos. Inteligência da Súmula CARF nº 4.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO PELA RFB. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/01. RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174/01. POSSIBILIDADE.

O Pleno do STF reconheceu a constitucionalidade das disposições da Lei Complementar nº 105/01 e a aplicação retroativa das disposições da Lei nº 10.174/01, quando do julgamento do RE 601314/SP, com repercussão geral reconhecida, em conjunto com as ADI's 2859, 2390, 2386 e 2397. Aplicação ao caso concreto das disposições constantes do artigo 62 do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer da questão levantada da tribuna por não se tratar de matéria de ordem pública. Vencidos os Conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz, Carlos César Quadros Pierre e Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente convocada). Por unanimidade de votos, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Carlos Alberto do Amaral Azeredo, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente convocada), Denny Medeiros da Silveira (Suplente convocado), Daniel Melo Mendes Bezerra, Carlos César Quadros Pierre, Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Relatório

Trata-se de Recurso de Voluntário interposto contra acórdão da 2ª Turma da DRJ Belém que manteve na integralidade o lançamento tributário relativo ao IRPF supostamente devido nos anos-calendário de 2002 e 2003, em razão omissão de rendimentos decorrente de depósito bancário de origem não comprovada.

Tal crédito foi constituído por meio do auto de infração (fls. 143 do processo digitalizado), devidamente explicitado no Relatório Fiscal (folhas 181), pelo qual foi apurado o crédito tributário no valor de R\$ 2.054.596,49, que compreende imposto (R\$ 875.657,78), juros de mora (R\$ 522.195,38), multa proporcional (R\$ 656.743,33), valores consolidados em setembro de 2007.

A ciência do auto de infração, que contém o lançamento referente ao IRPF dos anos-calendário 2002 e 2003, ocorreu em 01 de novembro de 2007, por via postal (AR fls. 188).

Em 27 de novembro de 2007 (fls 193), foi apresentada impugnação ao lançamento. A decisão da 2ª Turma da DRJ Belém contém o seguinte relatório, que adoto por sua precisão e clareza (fls 251):

"1. Trata o presente processo de Auto de Infração de Imposto de Renda de Pessoa Física (fls. 129/173), Exercícios 2003 e 2004, Anos-Calendários 2002 e 2003, no valor total de R\$ 2.054.596,49, incluindo imposto, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 28/09/2007.

2. A autuação decorreu de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Os documentos nos anexos I a III foram apresentados durante a fiscalização. Constataram-se as infrações:

a) Omissão de rendimentos provenientes da atividade rural.

b) Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, após regular intimação do contribuinte.

3.O contribuinte apresentou em 27/11/2007 impugnação fls. 179/222, em que elenca, em resumo, as seguintes reclamações

a) O desconhecimento e o distanciamento do contribuinte do procedimento de fiscalização causaram o completo cerceamento do direito de defesa e confrontaram o disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Não há detalhada descrição dos fatos.

b) O lançamento é nulo por desobedecer ao princípio documental previsto no art. 142e 196 do CTN.

c) O contribuinte não foi informado das prorrogações do MPF;

d) Não houve a discriminação da correção monetária, juros e multa de mora aplicados:

e) A multa aplicada no percentual exigido torna-se confiscatória;

f) O percentual máximo dos juros de mora é de 1% a;m, segundo o art. 161, § 1º do CTN e art. 192, VIII, da CF;

g) É inconstitucional a utilização da taxa Selic na esfera tributária;

h) É inconstitucional lei ordinária que altere o conceito constitucional de renda;

i) Depósito bancário não permite a presunção de acréscimo patrimonial;

j) Verifica-se que o MPF foi originado pela utilização retroativa da Lei Complementar 105, que permite à Receita Federal, em total desrespeito ao texto constitucional, a quebra do sigilo fiscal do contribuinte;

k) Houve a efetivação de novo lançamento com critério jurídico diferente, em afronta ao art. 146 do CTN;

l) Requer a produção de todas as provas permitidas no Direito;

m) Requer a expedição de Certidão positiva com efeito de negativa;"

A decisão de primeira instância restou assim ementada (Acórdão 03-40.923, fls 341):

"ASSUNTO : IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003

Omissão.

Caracterizam-se também omissão de receita ou rendimento 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.

Impugnação Improcedente**"Crédito Tributário Mantido"**

O contribuinte foi cientificado, via postal, da decisão que contrariou seus interesses em 17 de fevereiro de 2010 (AR fls. 263). Em 10 de março seguinte, tempestivamente, interpôs recurso voluntário (fls. 269), contendo, basicamente, os mesmos argumentos da sua impugnação.

O recurso foi distribuído por sorteio eletrônico para este Conselheiro, em razão do Conselheiro Relator original não mais integrar este Conselho Administrativo.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira

O recurso voluntário proposto atende aos requisitos de admissibilidade e portanto, dele conheço. Passo a apreciá-lo na ordem de suas alegações.

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL POR DESOBEDIÊNCIA AO ARTIGO 10 DO DECRETO Nº. 70.235

O Recorrente antevê nulidade no procedimento de lançamento em face da desobservância das prescrições do Decreto nº 70.235/72, lei que rege o processo fiscal administrativo em âmbito federal. Tal descumprimento, no sentir do recorrente decorre da falta de acompanhamento do contribuinte do procedimento fiscal. Vejamos seus argumentos (fls. 274):

"Como facilmente pode ser constatado, o auditor autuante deu início a ação fiscal, apresentando o Termo de Documento que não menciona qual o objeto da ação fiscal, qual sua abrangência e nem quais as espécies tributárias a serem auditadas. O aludido termo confundiu-se com uma mera intimação administrativa para apresentar documentos fiscais. A propósito:

"A falta do preenchimento dos requisitos essenciais do lançamento, constantes do artigo 11 do Decreto 70;235/72, acarreta a nulidade do lançamento. Aplicação do artigo 6º, da IN SRF 54/97. PRIMEIRA CÂMARA -13154.000107/95-16"

Mas não é só. Diante da imprecisão dos atos administrativos praticados, bem como dos documentos solicitados, requereu o impugnante, como lhe ampara a legislação pertinente —

prorrogação do prazo para apresentação dos documentos. Leia-se: elucidação dos documentos.

Diante da burocracia bancária, assim como da dificuldade de percepção da solicitação, bem como dos próprios documentos solicitados, novamente, foi solicitado prorrogação, no que não foi atendido. Pelo contrario, foi surpreendido com o milionário lançamento de ofício perpetrado.

Isto trouxe, verdadeiramente, sérios prejuízos á impugnante por desconhecer totalmente do andamento dos trabalhos de fiscalização, em flagrante desrespeito aos princípios constitucionais de contraditório e da ampla defesa.

Todavia, ao artigo 10 do Decreto nº. 70.235, abaixo transcrito, textualmente determina:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I— a qualificação do autuado II— o local, a data e a hora da lavratura III— a descrição dos fatosIV- ..."

Se tal dispositivo ali foi colocado, no caput do artigo, foi para que se desse ênfase á necessidade de acompanhamento por parte do sujeito passivo, aos trabalhos de auditoria realizados em sua contabilidade.

Como em texto legal não existe letra morta, tal dispositivo ali está para garantir ao sujeito passivo da obrigação tributária um acompanhamento pormenorizado dos trabalhos de auditoria e um perfeito entendimento dos mesmos, sem os quais defender-se se torna tarefa inexecutável, para não dizer impossível, tal é a dificuldade de ser atingido o princípio constitucional da ampla defesa, pressuposto básico do estado de direito.

O distanciamento e o desconhecimento causaram o completo cerceamento do direito de defesa da impugnante, ferindo frontalmente os dois pilares básicos, ou, em outras palavras, os dois pressupostos fundamentais do regime democrático e do estado de direito: o contraditório e a ampla defesa" (destaques originais)

Não se pode concordar com os argumentos do recorrente. Não há previsão legal no sentido dado pelo recurso, ou seja, não há determinação da lei para que o contribuinte acompanhe o procedimento fiscal, dele participando num diálogo construído a partir do contraditório típico do processo.

O procedimento fiscalizatório é um procedimento inquisitório, se caracterizando, portanto, justamente pela ausência de contraditório entre o Fisco e o Contribuinte. Preceitua o Código Tributário Nacional:

"Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º *A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

§ 2º *A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

§ 3º *A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária."* (destacamos)FL

De plano se pode afirmar que é uma obrigação tributária acessória do sujeito passivo, a prestação negativa (ou seja, suportar) a fiscalização tributária. Esta, por óbvio, se dará nos termos da legislação tributária, seja em caráter geral ou específico, em função do tributo que se pretende verificar, consoante se observa no artigo 194 e seguintes do *Códex Tributário*:

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

(...)

Art. 200. As autoridades administrativas federais poderão requisitar o auxílio da força pública federal, estadual ou

municipal, e reciprocamente, quando vítimas de embaraço ou desacato no exercício de suas funções, ou quando necessário à efetivação de medida prevista na legislação tributária, ainda que não se configure fato definido em lei como crime ou contravenção."

Claro remanesce que a fiscalização tributária decorre, e ao mesmo tempo é instrumento, do poder/dever que a Autoridade Tributária tem de prover os cofres públicos com as receitas derivadas destinadas ao custeio do Estado. Decorre do poder de império que cabe ao Estado, no interesse de toda a nação, de financiar-se para o cumprimento dos deveres constitucionais a Ele impostos. O poder de fiscalização, decorre portanto, do próprio poder de tributação.

Para exercê-lo em sua plenitude, é obrigação do Estado verificar o cumprimento das obrigações tributárias por todos os contribuintes, ainda mais ao se recordar o princípio da isonomia tributária que determina que todos devem ser igualmente tratados, na medida de sua condição, perante a exação.

Esse mister é executado por meio de um procedimento pelo qual a Administração Tributária busca colher provas, junto ao obrigado, da correção do cumprimento das obrigações, por esse adotado. Por óbvio que se trata de um procedimento investigatório decorrente de um poder de Estado.

Procedimento investigatório dotado de caráter inquisitório, uma vez que tem por função precípua a produção de provas. Julio Fabrini Mirabette (*Processo Penal*, 10ª ed. Ed. Atlas, p. 77), assevera que não se aplica ao procedimentos inquisitório os princípios processuais, especificando **"nem mesmo o do contraditório", em face de dos poderes de autodefesa do Estado**, quanto mais ao se considerar que se trata de simples procedimento administrativo que será submetido, a posteriori, aí sim, ao processo administrativo, este totalmente adstrito ao contraditório e ampla defesa.

É nesse sentido, de que o processo administrativo se diferencia basicamente do procedimento fiscalizatório pela inexistência, nesse último, do contraditório, que Paulo Cesar Conrado (*Processo Tributário*, 3ª ed. Quartier Latin, pag. 64) assevera:

"Dando um passo adicional - (...) - suporemos, nos casos de lançamento, a notificação do contribuinte, ato que esgota a noção de contraditório, garantindo a necessária inter-subjetividade da obrigação tributária, ademais de viabilizar a idéia de ampla defesa administrativa, materializada pelo oportunidade que se abre ao contribuinte de oferecer impugnação ao Estado-fisco." (negritos não são originais)

Em suma, não há no procedimento de fiscalização a garantia ao contraditório, tampouco à ampla defesa. Tais garantias individuais são amplamente asseguradas ao sujeito passivo no bojo do processo administrativo, que se instaura com a pura acepção de contraditório que surge com a notificação do lançamento e da ampla defesa, explicitada pela impugnação ofertada pelo sujeito passivo inconformado com a norma individual e concreta introduzida pelo Estado-fisco.

Por todo o exposto, não cabe razão ao Recorrente ao afirmar que a distância imposta pelo Fisco ao atos de fiscalização cerceou suas garantias individuais posto que, tais garantias, são cabíveis após a instauração do processo administrativo fiscal.

Tais conclusões estão em consonância com as disposições do Decreto nº 70.235/72, em especial com o conteúdo dos artigos 10 e 14 a 18.

Recurso negado nessa parte.

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL POR DESOBEDIÊNCIA AO PRINCÍPIO DOCUMENTAL PREVISTO NO ARTIGO 196 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL — INTELIGÊNCIA DO ARTIGO 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO

Em alongada argumentação, o Recorrente pugna pela nulidade do auto de infração por ausência de motivação decorrente das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, MPF e da ausência de descrição fatos ensejadores da autuação.

Em síntese, são os argumentos do Recorrente (fls

"Pela motivação do ato administrativo, e no caso vertente, do lançamento tributário, é que o sujeito passivo da exação conhece os motivos pelos quais determinada carga impositiva sobre si recai. Em virtude disso, a ausência de motivação do lançamento, ou, ainda, qualquer deficiência neste elemento fundamental, é prejudicial ao total conhecimento dos motivos de fato e motivos legais justificadores da imposição tributária, importando em grave cerceamento do direito de defesa.

A ausência de discriminação impossibilita, ainda, a identificação de eventual aplicação de correção monetária, juros e multa de mora, pois que também em relação às penalidades não foi feita a discriminação e nem mesmo apontados os dispositivos legais eventualmente aplicados"

A leitura atenta do relatório fiscal (fls), nos demonstra:

Ora, somente no pequeno trecho transcrito, torna-se patente que há a discriminação fática ensejadora do lançamento tributário e, como dito no recurso, garantidora da ampla defesa representada pela impugnação ao lançamento, peça que inaugura o processo administrativo tributário.

Não obstante, necessário recordar que ao longo de mais de 6 páginas, o Relatório Fiscal esclarece não só as provas obtidas, como também a importância dessas na constatação do descumprimento das obrigações tributárias causador do lançamento tributário em discussão, e constante do auto de infração.

Quanto à alegada falta de comunicação da prorrogação do mandado de procedimento fiscal, importante reafirmar que todo o procedimento fiscal foi amparado por mandado tempestivamente válido, tudo em respeito as disposições do decreto.

Sobre o tema, importante relembrar que o mandado de procedimento fiscal foi instituído pelo Decreto nº 3.724 de 2001, e visa:

"Regulamenta o art. 6º da Lei Complementar nº105, de 10 de janeiro de 2001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela

Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas."

No bojo de suas disposições encontramos:

*" Art. 2º **Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.***

(...)

§4º-O Secretário da Receita Federal do Brasil estabelecerá os modelos e as informações constantes do MPF, os prazos para sua execução, as autoridades fiscais competentes para sua expedição, bem como demais hipóteses de dispensa ou situações em que seja necessário o início do procedimento antes da expedição do MPF, nos casos em que haja risco aos interesses da Fazenda Nacional.

§5ºA Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, 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.

§6ºA Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de seus administradores, garantirá o pleno e inviolável exercício das atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal.

(...) "(destacamos)

Claro resta, da leitura atenta dos trechos destacados, que o Mandado de Procedimento Fiscal tem por finalidade a simples instauração do procedimento de fiscalização, visando a otimização dos recursos humanos disponíveis no âmbito da Receita Federal do Brasil, em especial, dos servidores competentes para o desenvolvimento dos procedimentos fiscais, os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil.

Nesse sentido, exceto nos casos textualmente elencados, os procedimentos fiscais devem ser precedidos de MPF e, por expressa disposição do artigo 2º do Decreto nº 3.724/01, são necessários. Porém, como textualmente expresso no parágrafo 6º do artigo 2 mencionado, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, deve garantir as prerrogativas dos Auditores Fiscais uma vez que o pleno e inviolável exercício dessas prerrogativas decorrem de lei, lei tributária que visa garantir o interesse público na obtenção dos recursos derivados necessários para o custeio do Estado Brasileiro.

Assim, mister realçar que tais prerrogativas, são poderes/deveres do Fisco, em razão de explícita disposição do artigo 142 do CTN, que determina ser a atividade do lançamento vinculada e obrigatória, não cabendo portanto, limitações ao exercício do dever de lançamento do Auditor Fiscal quando por ele verificado o crédito tributário.

Claro que findo o processo inquisitório da fiscalização, haverá - por meio do devido processo administrativo tributário, em que se garante o contraditório e a ampla defesa - o necessário controle de legalidade dos atos praticados pelo Auditor Fiscal.

Assim, verifico - como aliás reconhece o próprio recorrente - a existência prévia do MPF devidamente instaurado, sendo o procedimento fiscal todo amparado pela ordem prévia emanada da autoridade competente, nos termos do Decreto nº 3.724/01.

Em acréscimo, mister ressaltar que como bem apontado na decisão de piso, houve também o cumprimento da Portaria RFB nº 11.371/07, que normatizou o desenvolvimento dos procedimentos fiscais no âmbito da Receita Federal.

Portanto, ao se considerar que a ciência do MPF dar-se-á pela internet, eventual ausência de ciência em termo de prorrogação de MPF, ou ausência de especificidades do procedimento fiscal no termo de mandado não são vícios, vez que não constam das normas instituidoras do mandado de procedimento, quanto mais ensejadores da nulidade arguída

Não observo a nulidade apontada, porquanto inexistentes as falhas apontadas no recurso, seja no tocante a falta de motivação por ausência de descrição dos fatos causadores do lançamento, seja por falta de cobertura da ação fiscal pelo competente mandado.

Recurso voluntário negado nessa parte.

DES PROPORCIONALIDADE E EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA

Alega a Recorrente que a multa aplicada tem efeito confiscatório e é de extrema desproporcionalidade. Cita jurisprudência no sentido de afastamento de multa com característica de confisco e outras com determinação de aplicação de percentual diverso daqueles constantes da Lei nº 9.430/96.

Como em toda atividade tributária, a sanção pelo descumprimento das obrigações exacionais decorre de lei, em face do princípio da legalidade da tributação.

Observa-se que foi aplicado ao caso em apreço as disposições da Lei nº 9.430/96, que textualmente determina:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;"

Ora, constatado, como no caso concreto, a falta de pagamento do tributo devido, não cabe a fiscalização qualquer outro procedimento que não o lançamento do valor não recolhido acrescido da multa e juros legalmente previsto.

Outro não é o entendimento da doutrina. Luis Eduardo Schoueri (*Direito Tributário*, 3ª ed. Ed. Saraiva, p. 764) ao comentar o artigo 157 do CTN, que afirma que a imposição de penalidade não elide o pagamento integral do crédito tributário, nos recorda:

"Evidencia-se do dispositivo acima transcrito que não tem natureza meramente indenizatória a penalidade tributária. O sujeito passivo permanece devedor da obrigação tributária "principal", independentemente da obrigação de pagar uma multa por causa da infração cometida"

Sobre a questão da proporcionalidade da sanção, a lição do Professor Titular de Direito Tributário da Faculdade de Direito do Largo São Francisco é ainda mais elucidativa para o caso em concreto (*ob. cit.*, p. 772):

"Tendo em vista a opção brasileira por um sistema no qual o exercício do lançamento se faz de modo vinculado, parece duvidoso que possa a Autoridade Administrativa exercer qualquer juízo de valor na imposição de penalidade. "

Não se pode, sob grave ofensa ao princípio da legalidade estrita, admitir que possa o Fisco, *sponte sua*, aplicar a pena na dosimetria que entender cabível.

Quanto ao efeito confiscatório, ainda segundo Schoueri, constata-se tendência no Supremo Tribunal Federal, *"no sentido de afastar multas moratórias que ultrapassem o percentual de 30%; no caso de punitivas, o teto parece fixar-se em 100%"*.

Em que pese minha posição pessoal sobre o tema, no sentido de que cabe ao administrado e a Administração cumprir a lei, a lição do professor das Arcadas se amolda ao caso concreto onde a Fiscalização aplicou o percentual mínimo legalmente previsto para o lançamento tributário, de 75%.

Recurso negado nessa parte.

DOS JUROS DE MORA E DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

Se insurge o Recorrente contra os juros de mora incidentes sobre o atraso no recolhimento do imposto devido. Se apóia em interpretação do CTN e em dispositivo da Carta da República revogado pelo Constituinte Derivado.

Tal tema se encontra totalmente pacificado no âmbito deste Colegiado. As Súmulas CARF nº 4 e 5 tornam despidendo qualquer comentário adicional sobre a questão. Recordemos:

"Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Não obstante o exposto, necessário recordar que, com base no artigo 62 do RICARF, não cabe a este Conselheiro analisar os argumentos principiológicos sobre as leis que regulam a incidência dos juros de mora, e sua taxa, sobre os pagamentos tributários inadimplidos.

Recurso voluntário negado também nessa parte.

CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA E DEPOSTOS BANCÁRIOS E "PRESUNÇÃO" DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - RENDA POR FICÇÃO LEGAL.

Após discorrer, apoiado em doutrina, sobre o conceito constitucional de renda, o Recorrente alega que inexistente correlação entre os depósitos bancários e o conceito de renda previsto na Carta Magna, o que afasta de maneira peremptória a incidência tributária com base nesses depósitos fulminando de morte o lançamento tributário como realizado.

O próprio recurso reconhece que a Lei nº 9.430/96 estipula a presunção legal entre os depósitos bancários e o acréscimo patrimonial ensejador da exação e, como dito acima, não cabe a este Conselheiro analisar a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tal entendimento é pacífico no âmbito deste Colegiado. Tanto assim o é, que a Súmula CARF nº 2, estipula:

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

Novamente, nego provimento ao recurso também nessa parte.

INCONSTITUCIONALIDADE E IRRETROATIVIDADE DA LEI COMPLEMENTAR

105

O recorrente se insurge contra o lançamento com base na disposições da Lei Complementar nº 105, quanto mais quanto a sua aplicação retroativa.

Em que pese as considerações feitas acima, deve-se recordar que em recentíssimo julgamento, ocorrido em 24 de fevereiro passado, examinando as Ações Declaratórias de Inconstitucionalidade, ADI's 2859, 2390, 2386 e 2397, além do Recurso Extraordinário (RE) 601314 SP, este sob o rito da repercussão geral, **o Pleno do STF decidiu pela constitucionalidade das disposições da Lei Complementar nº 105/01.**

Consulta ao sitio do Supremo Tribunal Federal (), contém a decisão final proferida no curso da ADI 2390, representativa do entendimento da Corte Suprema:

Decisão Final

Após o relatório e as sustentações orais, pelo requerente Partido Social Liberal - PSL, do Dr. Wladimir Reale, e, pela Advocacia Geral da União, da Dra. Grace Maria Fernandes Mendonça, Secretária-Geral de Contencioso, o julgamento foi suspenso. Presidência do Ministro Ricardo Lewandowski.

- Plenário, 17.02.2016.

Após o voto do Ministro Dias Toffoli (Relator), que conhecia da ação e a julgava improcedente, no que foi acompanhado pelos Ministros Edson Fachin, Teori Zavascki, Rosa Weber e Cármen Lúcia; o voto do Ministro Roberto Barroso, que acompanhava em parte o Relator, conferindo interpretação conforme ao art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, para estabelecer que a obtenção de informações nele prevista depende de processo administrativo devidamente regulamentado por cada ente da federação, em que se assegure, tal como se dá com a União, por força da Lei nº 9.784/99 e do Decreto nº 3.724/2001, no mínimo as seguintes garantias: a) notificação do contribuinte quanto à instauração do processo e a todos os demais atos; b) sujeição do pedido de acesso a um superior hierárquico do requerente; c) existência de sistemas eletrônicos de segurança que sejam certificados e com registro de acesso, d) estabelecimento de mecanismos efetivos de apuração e correção de desvios; e o voto do Ministro Marco Aurélio, que dava interpretação conforme aos dispositivos impugnados de modo a afastar a possibilidade de acesso direto aos dados bancários pelos órgãos públicos, o julgamento foi suspenso. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Ausente, justificadamente, o Ministro Luiz Fux. Presidência do Ministro Ricardo Lewandowski.

- Plenário, 18.02.2016.

O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, julgou improcedente o pedido formulado na ação direta, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Reajustou o voto o Ministro Roberto Barroso para acompanhar integralmente o Relator. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Ausente, justificadamente, a Ministra Cármen Lúcia. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski.

- Plenário, 24.02.2016." (destaques não são originais)

Mister realçar que o RE 601.314/SP, expressamente, versa sobre a possibilidade de aplicação dos dispositivos constantes da Lei Complementar para fato pretéritos a sua edição, além da da quebra de sigilo bancário pelo Fisco, mesmo tema da ADI 2390. São os termos da decisão proferida no mencionado recurso extraordinário submetido a sistemática da repercussão geral:

"O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, conheceu do recurso e a este negou provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item "a" do tema em questão, a seguinte tese: "O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal"; e, quanto ao item "b", a tese: "A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do

Recorrente provenientes exclusivamente da atividade rural. A uma em face de não terem sido esses argumentos apresentados em sede recursal, o que não permite que este julgador deles conheça, posto que não submetidos ao Colegiado por meio da apelação cabível. A duas, em razão da ausência de comprovação da exclusividade da obtenção da renda por meio da atividade rural.

Necessário ressaltar que tais argumentos, passíveis de imprescindível comprovação, não são matérias de ordem pública, cognoscíveis de ofício.

De certo que o critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária, nos dizeres de Paulo de Barros, a a base de cálculo e alíquota aplicáveis, são - por constarem do artigo 142 do CTN - matérias revestidas de tal manto. Porém, no caso em apreço, uma diferenciação fulcral se faz determinante.

Cabe a Autoridade lançadora a quantificação do tributo devido em razão da expressa determinação do artigo 142 do *Códex Tributário*. De tal ônus se desincumbiu o Fisco. Houve a exata determinação da base imponible do imposto sobre a renda, sob a ótica da Autoridade Fiscal. Não há erro na determinação, uma vez que a grandeza econômica tributada é aquela determinada pela lei, no caso, a renda da pessoa física.

O que se observa é a insurgência do sujeito passivo sobre esse *quantum*. Ora, tal insurgência, uma vez que o direito de crédito do Fisco restou comprovado, se faz por meio da comprovação, pelo Recorrente, de um fato modificativo, extintivo ou impeditivo do direito de crédito comprovado pelo sujeito ativo. Essência da dialética das provas.

Tal situação, por óbvio, não é matéria de ordem pública, o que torna imprescindível que o Recorrente, tempestivamente, traga tal questão ao conhecimento do órgão *ad quem* para que se instaure o contraditório necessário.

No caso a inércia do insurgente afastou o conhecimento do tema do colegiado.

Pelo exposto, não conheço da matéria constante dos memoriais e sustentada da tribuna.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, e com base nos fundamentos apontado, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e no mérito, negar provimento ao recurso, mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Relator

CÓPIA