



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

Processo nº 10283.720616/2007-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.595 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2014
Matéria IRPF
Recorrente HELIO ALEXANDRE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA - PAGAMENTO ANTECIPADO - ART. 150, § 4º, DO CTN - APLICABILIDADE - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - OCORRÊNCIA.

O STJ tem entendimento consolidado, REsp 973733/SC, no sentido de que o prazo quinquenal previsto no art. 150, § 4º, do CTN é aplicado aos tributos sujeitos a lançamento por homologação quando houver o pagamento antecipado. Constitui lançamento de ofício a lavratura de auto de infração, onde se constitui o crédito tributário conforme o art. 836 do RIR/99.

DILIGÊNCIA - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE

A produção de diligência e/ou de prova pericial se mostra prescindível quando os elementos necessários à comprovação das áreas a serem excluídas da base de cálculo são provas documentais que podem ser apresentadas pelo contribuinte e que são suficientes para formar o convencimento do julgador.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001.

A Lei Complementar nº 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRESUNÇÃO LEGAL - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA.

Conforme art. 42 da Lei n. 9.430/96, será presumida a omissão de rendimentos toda a vez que o contribuinte, titular da conta bancária, após regular intimação, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados em suas contas de depósito ou de investimento.

Em tal técnica de apuração o fato conhecido é a existência de depósitos bancários, que denotam, *a priori*, acréscimo patrimonial.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, QUANTO A PRELIMINAR DE PROVA ILÍCITA POR QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO: Pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar. Vencidos Rafael Pandolfo (Relator), Fabio Brun Goldschmidt e Pedro Anan Junior que acolhem a preliminar. Designado para redigir o voto vencedor nessa parte o Conselheiro Antonio Lopo Martinez. QUANTO AS DEMAIS PRELIMINARES: Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. QUANTO AO MÉRITO: Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator.

(Assinado digitalmente)

ANTONIO LOPO MARTINEZ - Redator designado.

EDITADO EM: 23/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Lopo Martinez (Presidente em Exercício), Rafael Pandolfo, Pedro Anan Junior, Marcio de Lacerda Martins (suplente convocado), Fabio Brun Goldschmidt, Marcela Brasil de Araujo Nogueira (suplente convocada).

Relatório

1 Procedimento de Fiscalização

Após verificar a incompatibilidade entre os rendimentos declarados pelo recorrente e os registros de transações bancárias exercidas em suas contas — dados obtidos através de DCPMF entregue pelas instituições financeiras — para o ano-calendário 2002 a Fazenda Nacional decidiu iniciar procedimento de verificação em relação ao IRPF do referido ano-calendário.

O recorrente foi intimado do termo de início de fiscalização, em 14/02/07, requisitando: a) extratos bancários de contas correntes, poupança e aplicações financeiras, referentes ao ano-calendário 2002, mantidas pelo contribuinte nas seguintes instituições financeiras: Caixa Econômica Federal, Banco Safra, Banco Bradesco, Banco BCN, Banco Cidade e Banco Santander; b) documentação hábil e comprobatória das datas e valores pagos, mensalmente, pela aquisição dos seguintes imóveis: casa 9 situada no Residencial Ilha do Sol, terreno situado no Residencial Altos da Serra Negra, construção residencial situada no Lote 21-A, salas 607 e 608 do edifício Paulista Plaza; c) documentação hábil e comprobatória das datas e valores recebidos, mensalmente, pela alienação dos seguintes imóveis: apartamento 701 situado no Condomínio Portal da Cidade, salas 607 e 608 do edifício Paulista Plaza; d) documentação hábil e comprobatória da origem e tributação dos recursos utilizados em transações financeiras no exterior, tendo em vista que o contribuinte foi identificado como *ordenante* (*order customer* – cliente) da movimentação de valores por meio da utilização da subconta nº 530767007, administrada no JP Morgan Chase Bank de Nova York pela empresa HSBC (fls. 16-17).

Em resposta, o contribuinte solicitou a prorrogação do prazo para a apresentação dos documentos solicitados. O pedido foi deferido (fl. 18).

O contribuinte apresentou, em 02/04/07, os seguintes documentos: a) alguns extratos bancários das contas correntes dos bancos Caixa Econômica Federal, Safra e Santander; b) promessa de compra e venda do Condomínio Ilha do Sol, unidade 9, tipo B; c) comprovantes de pagamentos do ano de 2002 referentes ao terreno situado no Residencial Altos da Serra Negra; d) escritura de compra e venda e registro do imóvel situado no Lote 21-A, Av. Tapuá – Planalto, já vendida conforme escritura de compra e venda; e) comprovante de aquisição das salas 607 e 608 do edifício Paulista Plaza – Vila Mariana – São Paulo que foram adquiridas em 04/09/96 e pagas, parceladamente, em 33 parcelas mensais e sucessivas, sendo a última paga em novembro de 1999, conforme compromisso de compra e venda; f) comprovante de alienação: salas 607 e 608 do edifício Paulista Plaza – Vila Mariana – São Paulo; g) comprovante de alienação: apto 701 situado no condomínio Portal da Cidade cujo pagamento na sua aquisição, foi feito nos anos de 1992 e 1993 em na venda o pagamento foi efetivado em janeiro de 2002. O recorrente informou que nunca autorizou as remessas feitas na subconta nº 5307670007 (fls. 24-53).

Em 02/05/07 foi lavrada Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira – RMF, requisitando ao Banco Bradesco S/A os extratos de movimentação

financeira de contas-correntes, poupança e aplicações financeiras do contribuinte, no período de 01/01/02 a 31/12/02 (fl. 54), o banco atendeu à requisição (fls. 56-64). A fiscalização também expediu RMF aos bancos: a) Banco BCN (fl. 63), que apresentou os extratos bancários do recorrente conforme solicitado (fls. 68-74); b) Banco Cidade S/A (fl. 75), que apresentou os extratos bancários do recorrente (fl. 78-81).

O recorrente foi intimado, em 17/07/07, a: a) esclarecer, com os devidos comprovantes, como foram efetuados os pagamentos da casa situada na Ilha do Sol – Parque das Laranjeiras, adquirida no ano 2002, especificando datas e valores; b) apresentar os comprovantes faltantes referentes aos pagamentos efetuados por terreno situado no Residencial Altos da Ponta Negra; c) esclarecer, com os devidos comprovantes, como foi recebido o pagamento da venda do apartamento 701 situado no condomínio Portal da Cidade, imóvel alienado pelo contribuinte em 2002; d) apresentar documentação hábil e comprobatória da origem dos depósitos bancários listados no Termo de Intimação Fiscal (fls. 83-86)

O contribuinte solicitou a prorrogação do prazo para oferecer as respostas solicitadas no termo de intimação (fls. 87-88), por conta disso, foi lavrado Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal (fl. 89).

Em 09/11/07 foi lavrado Termo de Diligência Fiscal – Solicitação de Documentos, requerendo que a Construtora Colmeia S/A apresentasse: a) a relação completa de todos os pagamentos efetuados, mensalmente, pelo recorrente, correspondente à aquisição do apartamento 701 do condomínio Portal da Cidade; b) documentos relativos à alienação do referido imóvel, alienação efetuada pelo recorrente para a construtora, a título de cessão de direitos, no ano-calendário 2002 (fl. 90). A Construtora Colmeia S/A apresentou a documentação requerida (fls. 92-95).

Após colher os dados julgados necessários, a fiscalização encerrou o procedimento de fiscalização.

2 Notificação do Lançamento

Em 11/12/07, a autoridade administrativa lavrou lançamento de ofício (fls. 100-109), embasado no argumento de que houve: a) omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais; b) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada; c) omissão de rendimentos da atividade rural.

Considerando o período apurado, estabeleceu-se a quantia R\$ 1.174.608,21 a título de valor tributável. O total do crédito tributário constituído foi de R\$ 833.105,81, incluídos multa de 75% e juros moratórios.

4 Impugnação

Indignado com a autuação, o recorrente apresentou impugnação (fls. 118-144) tempestiva, esgrimindo os seguintes argumentos:

- a) o direito do Fisco exigir o IRPF decaiu;
- b) o lucro auferido pelo recorrente, referente ao ganho de capital, é inferior ao apurado pela fiscalização;
- c) é ilegítimo o lançamento baseado exclusivamente em extratos bancários;

- d) a necessidade de realização de nova diligência com o objetivo de aferir com precisão sua movimentação financeira e o ganho de capital apurado;
- e) a Taxa Selic não pode ser utilizada para efeito de correção monetária, pois fere o princípio da estrita legalidade e tipicidade fechada;
- f) a multa no percentual de 75% tem caráter confiscatório;
- g) a fiscalização deixou de apreciar adequadamente os documentos apresentados, que teriam sido hábeis a comprovar a origem dos recursos, de modo que os valores encontrados pelo Fisco para fundamentar o crédito tributário não encontram guarida em uma confrontação direta com as disponibilidades colocadas à disposição nos atendimentos às intimações.

4 Acórdão de Impugnação

A impugnação foi julgada pela 2ª Turma da DRJ/BEL, por unanimidade, parcialmente procedente (fls. 147-168), mantendo o crédito tributário no valor principal de R\$ 322.244,75, a ser cobrado com multa de ofício de 75% e juros de mora, e exonerando o recorrente da parcela do crédito tributário apurado sobre os ganhos de capital já declarados, em razão da nulidade material do lançamento. Os fundamentos foram os seguintes:

- a) à autoridade julgadora é dada a prerrogativa de indeferir pedidos de diligência e perícia quando considera-los prescindíveis para a solução do litígio;
- b) as decisões administrativas proferidas pelo Conselho de Contribuintes não constituem normas gerais de direito tributário. Outrossim, é vedada a extensão administrativa dos efeitos das decisões judiciais quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na ação judicial;
- c) a multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo, portanto, inaplicável o conceito de confisco;
- d) a presunção *juris tantum* inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte provar que o depósito bancário não configura auferimento de renda;
- e) comprovando-se que os ganhos de capital já haviam sido declarados, cancela-se a exigência.

5 Recurso Voluntário

Notificado da decisão em 10/11/10, o recorrente, não satisfeito com o resultado do julgamento, interpôs recurso voluntário (fls. 175-193) em 05/02/13, repisando alguns argumentos da impugnação, principalmente no que tange à decadência da exigibilidade do tributo.

6 Sobrestamento

Em 11/07/12, através da Resolução nº 2202-00.268 (fls. 233-239 do e-processo), este processo foi sobrestado, conforme orientação contida no § 3º do art. 2º da Portaria CARF nº 001, de 03/01/12, tendo em vista que para alcançar seu desiderato, a Fiscalização utilizou RMF e que a constitucionalidade das prerrogativas estendidas à autoridade fiscal através de instrumentos infraconstitucionais – como a RMF – encontrava-se em análise pelo STF no âmbito do Recurso Extraordinário nº 601.314, que tramitava em regime de repercussão geral.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rafael Pandolfo

1 PRELIMINAR

1.1 Do Sobrestamento

O presente processo teve seu julgamento sobrestado devido ao disposto no § 1º do art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

No presente caso houve utilização, pela Fiscalização, de meios administrativos para quebrar o sigilo bancário do contribuinte (Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira — RMF), sem o crivo prévio do Poder Judiciário. A análise da regularidade dessa prerrogativa, em sede de repercussão geral, é objeto RE nº 601.314, que está sendo julgado no STF sob o regime do art. 543-B, do CPC. Assim, existindo o sobrestamento do tema no STF, o mesmo ocorria no CARF, corolário do dispositivo regimental acima indicado.

Ocorre que, os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, acima referidos, foram revogados pelo art. 1º da Portaria nº 545, de 18 de novembro 2013, que abaixo transcrevo:

Art. 1º Revogar os parágrafos primeiro e segundo do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, publicada no DOU de 23 de junho de 2009, página 34, Seção 1, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -CARF.

Dessa forma, foi ordenada a retomada dos julgamentos dos processos que foram sobrestados com fulcro no dispositivo revogado.

1.2 Da Decadência

Sustenta o recorrente que em nenhum momento houve lançamento de ofício, e que o fato dele não ter pago o imposto no prazo fixado na lei, não desqualifica o lançamento por homologação, transformando-o em lançamento por ofício. Acrescente que o fisco poderia, no prazo decadencial de 5 anos ter realizado o lançamento de ofício, mas não o fez, preferindo adotar procedimentos de fiscalização, que não se tratavam de lançamento de ofício, pois contrários ao art. 844 do RIR/99.

Não assiste razão ao recorrente.

O Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) é tributo que, por sua natureza, é sujeito ao lançamento por homologação, modalidade na qual o contribuinte antecipa o pagamento do tributo e declara o montante devido ao Fisco, procedimento sujeito à posterior homologação por parte da Fazenda Pública. Não havendo qualquer ato que expressamente homologue a declaração efetuada pelo contribuinte e o respectivo pagamento, ainda que parcial, o procedimento considera-se tacitamente homologado após o transcurso do prazo de 5 anos contados da data do fato gerador, nos termos do que dispõe o §4º, do art. 150, do CTN. Passado esse prazo, salvo a comprovação de dolo, de fraude ou de simulação, o direito de efetuar eventual lançamento de ofício encontra-se atingido pela decadência.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça, analisando o assunto no rito previsto no art. 543-C, do Código de Processo Civil, cuja decisão é de observância obrigatória por esta Colenda Corte, nos termos do art. 62 do Regimento Interno, entendeu que no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação somente é aplicado o prazo previsto no art. 173, inciso I, do CTN, quando não houver o pagamento antecipado, desde que não comprovada a ocorrência de dolo, de fraude ou de simulação, *in verbis*:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos

ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). Grifamos.

Tal entendimento se aplica, inclusive, nos casos em que o pagamento foi parcial, conforme o entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça, conforme ementa abaixo colacionada:

"AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA.

TERMO INICIAL A CONTAR DO FATO GERADOR.

1. É firme o entendimento desta Corte Superior de Justiça de que o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito

nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que houve pagamento antecipado, ainda que parcial, é contado da ocorrência do fato gerador.

2. Agravo regimental improvido.”

(AgRg no REsp 1182862/RS, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/12/2010, DJe 02/02/2011)

No presente caso, houve antecipação do recolhimento imposto devido no ano de 2002, de modo que a regra de decadência prevista no art. 150, §4º, do CTN, torna-se aplicável.

Ao contrário do afirmado pelo recorrente, a autoridade fiscal efetuou lançamento de ofício (fls. 100-109) através do Auto de Infração, onde constitui o crédito tributário, lançado em desfavor do contribuinte e em consonância com o art. 836 do RIR/99 que prevê:

Art. 836. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (Lei nº 5.172, de 1966, art. 142).

Portanto, não merece ser acolhida a preliminar de decadência, pois o fato gerador ocorreu em 31/12/02, e aplicando-se o prazo quinquenal previsto no art. 150, § 4º, do CTN, ter-se-á como prazo decadencial 31/12/07, data posterior ao lançamento, ocorrido em 11/12/07.

1.3 Do Indeferimento da Prova Pericial/Diligência

A realização de diligência, bem como a prova pericial, é subsídio à formação da convicção do julgador, e visa aprofundar as questões referentes às provas e aos elementos constantes nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação legal.

Prevê o art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pelo art. 10 da Lei nº 8.748/93, que:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante a realização de perícias ou diligências, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no artigo 28, in fine.”

Como se depreende da leitura do dispositivo acima, é facultado à autoridade julgadora indeferir o pedido de prova pericial e/ou de diligência quando considerar que a sua produção é prescindível ou impraticável. Ou seja, é possível que a perícia e a diligência sejam consideradas desnecessárias quando os elementos presentes nos autos são suficientes para a formação da convicção do julgador, de modo que apenas se falará na necessidade da prova pericial quando houver dúvida na matéria de fato e na convicção do julgador. Nesse sentido, é o entendimento desta Segunda Seção:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2000, 2003

LANÇAMENTO. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA

Não procedem as arguições de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer uma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Não há que se falar em nulidade de acórdão por decisão de primeira instância, proferido em consonância com o entendimento da maioria dos membros do colegiado, cujo voto condutor enfrenta todas as matérias em litígio, suscitadas na peça impugnatória, oferecendo condições de defesa ao contribuinte.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. CONTAGEM DO PRAZO.

Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

IRPF. REGIME DE CAIXA. AQUISIÇÃO DA DISPONIBILIDADE DA RENDA.

A hipótese de incidência do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, de modo que os valores recebidos acumuladamente em ação trabalhista devem ser tributados no ano do efetivo recebimento pois somente neste exercício se tornam efetivamente disponíveis ao sujeito passivo.

PERÍCIA OU DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando a sua diligência quando a sua realização revela-se prescindível para a formação de convicção da autoridade julgadora.

PEDIDO DE POSTERIOR JUNTADA DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

Incabível aceitar o pedido de posterior juntada de documentos quando não demonstrado nos autos que havia fato impeditivo à sua apresentação junto com a impugnação.

Preliminares de nulidade rejeitadas.

Decadência reconhecida.

Recurso voluntário provido em parte.

(CARF. 2ª Seção. 1ª Turma Especial. Ac. 2801-01.441. Rel. Conselheira Tânia Mara Paschoalin. Julg. 16/03/11).

Convém ainda ressaltar que o pedido de perícia/diligência pode ser considerado descabido quando os elementos necessários à comprovação das exclusões da base de cálculo são provas documentais, as quais o contribuinte deixou de apresentar, ou apresentou de forma insatisfatória aos anseios da fiscalização, como no caso em análise.

Da análise dos autos, se verifica que a decisão de Primeira Instância entendeu pelo indeferimento do pedido de realização de diligência ao argumento de que:

“A autoridade julgadora de primeira instância deve determinar a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis, nos termos do art. 18, caput, do Decreto nº 70.235/1972. Outrossim, a impugnação deveria ter sido instruída com os documentos em que se fundamentar, na forma do art. 15 do citado Decreto e do art. 16, III, pois a impugnação deveria aduzir as provas que possuir.

Ao contribuinte foi facultado trazer aos autos os documentos requisitados pela autoridade fiscal, tendo, também na fase impugnatória, a possibilidade de apresentar documentação hábil no sentido de elidir a tributação em tela. Se as provas apresentadas não forem hábeis a tornar insubsistente o auto de infração, ora atacado, descabido o protesto genérico pela juntada de novos documentos, perícias e outros, protesto esse, que deve ser rejeitado com fulcro no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com as modificações introduzidas pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93”.

A responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte, não cabendo a determinação de diligência ou perícia para a busca de provas. Assim, entendo incabível a solicitação de perícia para apresentação de novo laudo técnico, elemento que diz respeito às próprias justificativas que devem ser apresentadas pelo contribuinte. Lembre-se, por fim, que a prova a ser apresentada pelo contribuinte é a simples identificação dos depósitos bancários destacados.

1.4 Da Nulidade das Provas Obtidas Através da Quebra do Sigilo Bancário Sem Prévia Autorização do Poder Judiciário e da Interpretação Conforme a Constituição

O crédito tributário debatido no presente recurso tem como fundamento o art. 42, da Lei nº 9.430/95. Para chegar à comprovação da materialidade do tributo — depósitos bancários sem origem identificada — o Fisco utilizou-se de Requisição de Informações de Informação Financeira — RMF (fls. 54, 63 e 75), instrumento administrativo que teria como objetivo dar eficácia ao disposto na Lei Complementar nº 105/01, na Lei nº 9.311/96 e no Decreto nº 3.724/01, e de extratos apresentados pelo contribuinte referentes ao Banco Safra.

Ocorre que o **PLENO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 389.808/PR, decidiu dar INTERPRETAÇÃO CONFORME A CONSTITUIÇÃO a esses atos normativos, de modo a considerar imprescindível a requisição ao Poder Judiciário de permissão para violar o sigilo de dados do contribuinte.**

O julgamento recebeu a seguinte ementa:

SIGILO DE DADOS – AFASTAMENTO. Conforme disposto no inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal, a regra é a privacidade quanto à correspondência, às comunicações telegráficas, aos dados e às comunicações, ficando a exceção – a

quebra do sigilo – submetida ao crivo de órgão equidistante – o Judiciário – e, mesmo assim, para efeito de investigação criminal ou instrução processual penal. SIGILO DE DADOS BANCÁRIOS – RECEITA FEDERAL. Conflita com a Carta da República norma legal atribuindo à Receita Federal – parte na relação jurídico-tributária – o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte.

(RE 389808, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 15/12/2010, DJe-086 DIVULG 09-05-2011 PUBLIC 10-05-2011 EMENT VOL-02518-01 PP-00218 RTJ VOL-00220- PP-00540)

A supracitada decisão teve como objetivo tanto conciliar a necessidade do Fisco de ter acesso a dados sigilosos para conseguir atingir seu desiderato, quanto preservar o sigilo de dados dos contribuintes e a inafastabilidade da jurisdição em matérias sensíveis à violação de direitos, garantias explicitadas nos incisos XII e XXXV, do art. 5º, da CF:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

XII - é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal;

XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;

O Supremo Tribunal Federal, portanto, ao enfrentar o tema ora apreciado, não declarou a inconstitucionalidade de qualquer dispositivo, nem mesmo a inconstitucionalidade sem redução de texto. Simplesmente, analisando o ordenamento tributário brasileiro, adotou interpretação conforme a Constituição, fixando aos enunciados infraconstitucionais analisados um conteúdo deontológico compatível com a Carta Maior. Transcreve-se, abaixo, trecho extraído do voto do Relator (acompanhado pela maioria dos demais Ministros), que explicita a técnica de julgamento aplicada:

*Assentando que preceitos legais atinentes ao sigilo de dados bancários hão de merecer, sempre e sempre, interpretação, por mais que se potencialize o objetivo, harmônica com a Carta da República, provejo o recurso interposto para conceder a segurança. Defiro a ordem para afastar a possibilidade de a Receita Federal ter acesso direto aos dados bancários do recorrente. **COM ISSO, CONFIRO À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA – LEI Nº 9.311/96, LEI COMPLEMENTAR Nº 105/01 E DECRETO Nº 3.724/01 — INTERPRETAÇÃO CONFORME À CARTA FEDERAL, TENDO COMO CONFLITANTE COM ESTA A QUE IMPLIQUE AFASTAMENTO DO SIGILO BANCÁRIO DO CIDADÃO,***

DA PESSOA NATURAL OU DA JURÍDICA, SEM ORDEM EMANADA DO JUDICIÁRIO.

(Destaque nosso, STF. RE 389.808/PR. Rel. Min. Marco Aurélio. Julg. em 15/12/10).

A respeito do tema, deve ser repisado o conteúdo da cláusula de reserva de plenário, inserida no art. 97 do Texto Constitucional, abaixo transcrita:

Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público.

A decisão proferida no âmbito do Recurso Extraordinário 389.808, embora tenha sido por *maioria simples* (5X4), foi dotada de quorum *insuficiente* à declaração de inconstitucionalidade de qualquer dispositivo, que é de seis votos (maioria absoluta), conforme preceito constitucional acima reproduzido. Isso prova, matematicamente, que o desfecho do tema conferido pelo STF não implicou no reconhecimento de inconstitucionalidade dos enunciados infraconstitucionais analisados.

Na realidade, conforme expresso no julgamento, o precedente referido realizou interpretação conforme a Constituição, técnica que, embora atue no mesmo plano significativo de declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto, dela se diferencia por *não afastar significados*, mas compelir a aplicação de uma interpretação específica, que torna o dispositivo analisado compatível com a Constituição. A sutileza é relevante. Basta verificar que, na interpretação conforme a Constituição, não se declara a inconstitucionalidade de qualquer enunciado ou significado a ele atribuído.

A interpretação conforme a Constituição, portanto, não se confunde com a declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto, como bem aponta o Professor e Ministro Gilmar Ferreira Mendes:

Ainda que não se possa negar semelhança dessas categorias e a proximidade do resultado prático da sua utilização, é certo que, enquanto na interpretação conforme à Constituição se tem, dogmaticamente, a declaração de que uma lei é constitucional com a interpretação que lhe é conferida pelo órgão judicial, constata-se, na declaração de nulidade sem redução de texto, a expressa exclusão, por inconstitucionalidade, de determinadas hipóteses de aplicação (Anwendungsfälle) do programa normativo sem que se produza alteração expressa do texto legal (MENDES, Gilmar Ferreira, Jurisdição constitucional: o controle abstrato de normas no Brasil e na Alemanha. 5 ed. – São Paulo: 2005, pp. 354-355).

Desse modo, conclui-se que:

a) não existe dispositivo regimental que impeça o julgamento do tema pelo CARF, a partir da revogação realizada pela Portaria nº 545/13;

b) o STF, ao enfrentar o tema em sede de jurisdição difusa, **não** declarou a inconstitucionalidade de qualquer enunciado, aplicando a interpretação conforme a Constituição (que dispensou, inclusive, a cláusula de reserva de Plenário exigida pelo art. 97 da CF/88);

c) não incide o óbice inserido no art. 26 – A do Decreto 70.235/72, pois o deslinde do feito dispensa qualquer reconhecimento de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, conforme desfecho conferido ao tema pelo STF, ao analisar o RE nº 389.808. Pelo mesmo motivo, não se cogita de aplicação da Súmula nº 2 do CARF e do art. 62 – A do Regimento Interno do CARF;

d) segundo a interpretação conforme a Constituição realizada pelo STF (RE nº 389.808), a requisição de informações financeiras é válida e seus dispositivos normativos, contidos na Lei Complementar nº 105/01, Lei 9.311/96 e Decreto 3724/01 vigentes, desde que ocorra a prévia autorização do Poder Judiciário.

Reforçando uma diretiva óbvia e inerente ao devido processo legal, o art. 30, da Lei nº 9.784/99, determina que são inadmissíveis, no processo administrativo, as provas obtidas por meios ilícitos. O dispositivo busca retirar os incentivos para que os agentes públicos desviem-se dos procedimentos regulares, através da inutilização de seu trabalho quando realizado de forma que contrarie o direito.

A ilicitude da prova, no caso, é corolário lógico da incompatibilidade da sua obtenção com os ditames fixados pelo STF, em interpretação conforme a Constituição. A constituição válida do crédito tributário exige prova da materialidade revelada através de procedimento válido perante o ordenamento jurídico pátrio. Malgrado essa hipótese, não há obrigação tributária pela ausência de prova que, validamente, ratifique o conceito de fato previsto na hipótese normativa tributária.

Ressalto a importância do tema em questão, dentro de um estado democrático de direito. A regra positivada em nosso ordenamento tem origem na doutrina e jurisprudência americanas (*exclusionary rules, caso Elkins v. United States*), que consolidaram o entendimento segundo o qual o Estado, enquanto defensor dos direitos fundamentais, terá como Pírrica toda vitória obtida com base na violação desses Direitos, pois, com o pretexto de vencer uma batalha contra um ilícito isolado, leva à bancarrota o próprio Estado Democrático de Direito que almeja proteger¹.

Ocorre que não só as provas obtidas ilicitamente são vedadas, como também aquelas que delas se derivam. A doutrina do “*fruit of the poisonous tree*”, ou simplesmente “*fruit doctrine*” – “*fruto da árvore envenenada*”, aplicada primeiramente na jurisprudência americana (*caso Silverthine Lumber Co. v. United States*), estabelece que as provas obtidas por meios ilícitos contaminam aquelas delas decorrentes. Assim, tanto as conclusões decorrentes dos dados bancários obtidos através da quebra ilegal do sigilo, quanto os outros elementos probatórios que deles originam-se, são fruto da prova que restou contaminada pela ausência de requisição prévia ao poder judiciário para quebra do sigilo bancário.

Como visto, a finalidade do art. 30, da Lei nº 9.784/99 é coibir os abusos estatais através da inutilização dos efeitos dos atos ilícitos cometidos por seus agentes. Dessa forma, qualquer prova que tenha sido produzida à margem do critério definido pelo STF revela-se estéril ao nascimento válido da obrigação tributária.

Na hipótese, somente foi possível a constituição de parte do crédito tributário com base no art. 42 da Lei nº 9.430/95, através das provas obtidas junto às instituições

¹ COSTA ANDRADE, Manuel da. Sobre as proibições de prova em processo penal. Coimbra: Coimbra Editora, 1992, p. 73.

financeiras por meio de quebra de sigilo bancário sem prévia autorização judicial ou do titular da conta bancária. Ou seja, se a fiscalização não houvesse expedido a RMF, não teria concluído pela omissão de rendimentos, e não teria lavrado o auto de infração sob esse argumento.

Ressalto que o contribuinte apresentou voluntariamente algumas folhas de extratos bancários de suas contas mantidas junto aos bancos Caixa Econômica Federal, Safra e Santander.

No caso, o crédito tributário foi constituído com base tanto em provas lícitas (apresentadas espontaneamente pelo contribuinte e referentes aos bancos: Caixa Econômica Federal, Banco Safra, Banco Bradesco, Banco Santander), quanto em provas ilícitas (decorrentes da quebra de sigilo bancária sem a prévia autorização do poder judiciário). Assim sendo, entendo que o crédito tributário constituído com base nos extratos obtidos junto a instituições financeiras sem autorização judicial, no total de R\$ 1.012.238,64, padece de nulidade, porquanto a invalidade das provas utilizadas implica inexistência de prova da materialidade do fato gerador da obrigação tributária, devendo ser excluído da base de cálculo.

Todavia, conforme mencionado, o recorrente voluntariamente apresentou os extratos bancários de suas contas nos bancos Caixa Econômica Federal, Santander e Safra, cujos valores glosados a título de omissão de rendimento passo a analisar:

2 MÉRITO

2.1 Dos Extratos Bancários Apresentados Voluntariamente pelo Recorrente

O recorrente, em atendimento a solicitação feita pela fiscalização, apresentou voluntariamente extratos bancários das seguintes instituições financeiras nas quais manteve conta: Caixa Econômica Federal, Banco Safra, Banco Bradesco e Banco Santander. Abaixo, reproduzo tabela com os valores obtidos dos extratos apresentados pelo contribuinte e glosados pela fiscalização:

Banco	Agência	Conta	Data	Histórico	Documento	Valor	D/C
CEF	1549	10815	03/01/2002	DEP CH 24H	000000	1.882,53	C
CEF	1549	10815	04/01/2002	DEP CH 24H	000000	1.980,13	C
CEF	1549	10815	07/01/2002	DEP CH 24H	000000	1.980,00	C
CEF	1549	10815	09/01/2002	DEP CH 24H	000000	1.800,00	C
CEF	1549	10815	16/01/2002	DEP CH 24H	000000	3.972,44	C
CEF	1549	10815	24/01/2002	DEP DINH	000000	31.883,00	C
CEF	1549	10815	24/01/2002	DEP CH 24H	000000	9.166,00	C
CEF	1549	10815	29/01/2002	DEP DINH	000000	1.450,00	C
CEF	1549	10815	15/04/2002	DOC COMP	267728	5.000,00	C
CEF	1549	10815	17/07/2002	CRED FGTS	600107	1.000,00	C
CEF	1549	10815	17/07/2002	CRED FGTS	600107	1.000,00	C
CEF	1549	10815	26/08/2002	CRED FGTS	600107	1.005,12	C
SAFRA	4400	189781	14/01/2002	DP CH PRACA		5.000,00	C
SAFRA	4400	189781	14/01/2002	DP CH PRACA		5.000,00	C
SAFRA	4400	189781	24/01/2002	DP CH PRACA		2.248,20	C
SAFRA	4400	189781	06/02/2002	DP CH PRACA		2.301,27	C
SAFRA	4400	189781	16/04/2002	DP CH SAF		3.400,00	C
SAFRA	4400	189781	04/07/2002	DP DINHEIRO		12.860,00	C
SAFRA	4400	189781	16/08/2002	DP CH PRACA		3.000,00	C
SAFRA	4400	189781	16/08/2002	DP DINHEIRO		1.000,00	C
SAFRA	4400	189781	06/09/2002	DP CH PCA INT		40.000,00	C
SAFRA	4400	189781	17/12/2002	DP CH PRACA		25.000,00	C
SANTANDER	00174	0041243463	15/04/2002	CRED ATRAV DOC	624520	3.500,00	C

Anteriormente à Lei nº 8.021/90, assentou-se que os depósitos bancários, por si só, não representavam rendimentos a sofrer a incidência do imposto de renda.

Nesta senda, o Tribunal Federal de Recursos sumulou entendimento com esta exata interpretação (Súmula 182 do TFR), bem como o art. 90, VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88 determinou o arquivamento de processos administrativos que controlassem débitos de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

Entretanto, com o advento do art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90, autorizou-se o arbitramento de rendimentos com base em depósitos ou aplicações em instituições financeiras, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, quando o contribuinte não pudesse comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Porém, para incidência do imposto de renda sobre a hipótese em debate, a jurisprudência administrativa passou a obrigar que a fiscalização comprovasse o consumo da renda pelo contribuinte, representada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados.

Este cenário foi profundamente alterado pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, com incidência sobre os fatos geradores ocorridos a partir de 1º/01/97. O art. 42 da Lei 9.430/96 estipula, *in verbis*:

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

Trata-se de presunção legal, que permite à Fazenda tributar depósitos bancários sem origem e/ou tributação justificados, cabendo prova em contrário, por parte da contribuinte. Como bem ensina Alfredo Augusto Becker, *presunção é o resultado de processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa se infere o fato desconhecido cuja existência é provável* (Teoria Geral do Direito Tributário, 3. ed. São Paulo : Lejus. 1998. pg. 508).

No caso da técnica de apuração baseada em presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96, o fato conhecido é a existência de depósitos bancários, que denotam, *a priori*, acréscimo patrimonial. Tendo em vista que renda, para fins de imposto de renda, é considerada como o acréscimo patrimonial em determinado período de tempo, a existência de depósitos sem origem e sem tributação comprovados levam à presunção de que houve acréscimo patrimonial não oferecido à tributação; logo, omitido o fato desconhecido de existência provável.

Por ser presunção relativa, é necessário que o contribuinte seja intimado regularmente, principalmente do resultado da apuração dos depósitos discriminados individualmente, de modo a possibilitar a defesa, o que ocorreu no presente procedimento.

Com a novel legislação acima, a jurisprudência administrativa chancelou as autuações que imputavam aos contribuintes o imposto de renda sobre a omissão de

rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, por todos, veja-se o Acórdão nº CSRF/04-00.164 (Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais), sessão de 13 de dezembro de 2005, relatora a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, unânime, que restou assim ementado:

IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei e. 9.430, de 1996).

No caso, o contribuinte não logrou êxito ao tentar comprovar a origem dos depósitos glosados pela fiscalização.

2.2 Do Ganho de Capital na Alienação de Bens

O recorrente sustenta que o acórdão é contraditório, pois ao mesmo tempo em que transfere a ele a responsabilidade pela comprovação da inexistência de omissão de rendimento, nega o direito à produção de prova pericial ou à realização de nova diligência. Acresce que as movimentações de depósitos havidas em suas contas bancárias são perfeitamente compatíveis com os numerários informados na Declaração de Ajuste Anual.

Neste ponto, carece interesse ao recorrente.

Conforme mencionado pela DRJ, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício com base na declaração retificado ND nº 02/34.088.955 (fls. 04-10), onde constam os seguintes valores apurados e declarados pelo recorrente:

Fato gerador	Ganho de capital	Imposto declarado
01/2002	R\$ 42.000,00	R\$ 6.300,00
02/2002	R\$ 12.540,00	R\$ 1.881,00
12/2002	R\$ 47.540,00	R\$ 7.131,00

Ocorre que, a autoridade julgadora de Primeira Instância, desconstitui a valor glosado a título de “omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais” por entender que o contribuinte havia sim declarado os valores provenientes de ganho de capital, não sendo omissão, e porque a parcela declarada e não excluída pela fiscalização configurava hipótese de duplicidade de cobranças. Nesse sentido, a DRJ argumentou que:

“Os valores lá apurados e declarados deveria ter sido objeto de cobrança, porém a fiscalização efetuou a tributação sem excluir a parcela declarada pelo contribuinte, que configura duplicidade de cobrança.

Frisa-se que muito embora a declaração ratificadora conte nos sistemas da Receita Federal no status ‘rejeitada’ foi utilizada pela fiscalização como subsídio para efetuar o lançamento, que deveria ter sido apenas objeto da cobrança. Só caberia o lançamento de ofício para apuração do imposto devido calculado sobre diferença entre o ganho de capital declarado pelo contribuinte de R\$ 6.3000,00 e o apurado pela fiscalização no valor de R\$ 6.558,38, relativamente ao mês de janeiro/2002.

(...)

Da análise dos dispositivos acima transcritos, depreende-se que a regular constituição do crédito tributário pelo lançamento pressupõe a correta determinação do montante do tributo devido quando da lavratura do Auto de Infração, o que significa apurar a base de cálculo e a alíquota nos estritos ditames da lei, ou seja, em consonância com o princípio da legalidade objetiva. E não poderia ser de outra forma, pois, se de um lado o lançamento estabelece para o contribuinte a obrigação de pagar tributo, por outro lado confere-lhe o direito a que sejam observadas as normas legais de caráter substancial ou procedimental aplicáveis à espécie.

Logo, a fiscalização ao efetuar o lançamento dos valores já declarados pelo contribuinte e a título de ganho de capital, violou o artigo 142, caput, do Código Tributário Nacional, bem como o artigo 10, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, pois apurou incorretamente o tributo ainda devido a ser constituído mediante auto de infração, cabendo reconhecer a procedência do argumento do contribuinte no que se refere ao imposto incidente sobre os ganhos de capital.

Em conclusão, como na declaração de ajuste anual retificadora do exercício 2003, que foi objeto do procedimento de ofício, o valor em comento foi oferecido à tributação e comprovado que o lançamento discutido nos presentes autos padece de vício material irremediável da duplicidade de cobrança, há que ser integralmente desconstituído.

Dito isto, e considerando que o crédito tributário referente à “omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais” foi integralmente desconstituído, carece interesse ao recorrente neste ponto, pois atendido seu pleito pela DRJ.

Ante o exposto, voto por ACOLHER a preliminar de quebra de sigilo bancário, REJEITAR demais preliminares arguidas e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Redator designado

Este voto direciona-se exclusivamente a preliminar de prova ilícita por quebra do sigilo bancário, ponto na qual diverjo do Conselheiro Relator.

Inobstante o bem fundamentado voto do Relator, entendo que ao apreciar a questão da licitude da prova estamos essencialmente enfrentando uma questão preliminar.

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.

Pessoalmente, não me restam 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. No comando da Lei Complementar nº. 105, de 10 de janeiro de 2001, nota-se 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;

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 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.

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.”.

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.

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.

Requisições de Movimentação Financeira – RMF emitidas seguiram rigorosamente as exigências previstas pelo Decreto nº 3.724/2001, que regulamentou o art. 6º da Lei Complementar 105/2001, inclusive quanto às hipóteses de indispensabilidade previstas no art. 3º, que também estão claramente presentes nos autos. Em verdade, verificase que o contribuinte foi intimada a fornecer seus extratos bancários, no entanto não os apresentou, razão pela qual não restou opção à fiscalização senão a emissão da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF.

Desse modo, ausente qualquer ilicitude na prova decorrente da transferência de sigilo bancário para a Receita Federal do Brasil, posto que a Lei Complementar 105, de 2001 confere às autoridades administrativas tributárias a possibilidade de acesso aos dados bancários, sem autorização judicial, desde que haja processo administrativo e justificativa para tanto. E é este o caso nos autos.

Ademais, a tese de ilicitude da prova obtida não está sendo acolhida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme a jurisprudência já consolidada.

Rejeito, portanto, o questionamento preliminar argüido quanto ilicitude da prova, acompanhado o Conselheiro Relator nas demais questões.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Redator designado.