



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 10425.000875/2005-97
Recurso nº 150.200 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2001 e 2002
Acórdão nº 102-49.163
Sessão de 26 de junho de 2008
Recorrente ROBERTA FERNANDES VIEIRA
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002

NULIDADE DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. QUEBRA ILÍCITA DO SIGILO BANCÁRIO SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 e LEI nº 10.174, de 2001. 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. A entrega espontânea dos extratos não caracteriza quebra do sigilo bancário pela Administração.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OPERAÇÕES COMERCIAIS. Comprovado que os valores creditados em conta bancária têm origem em atividade comercial, a exigência tributária deve ser dirigida à cobrança do IRPJ e contribuições sociais.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS. Os valores creditados em conta bancária, 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.

INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO. O percentual mínimo de aplicação da multa de ofício é de 75% (setenta e cinco por

[Assinatura] 1

cento), consoante determina o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

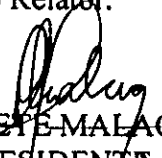
JUROS DE MORA - TAXA SELIC - A Súmula nº 4 do 1º CC dispõe que a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

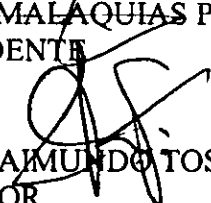
Preliminar afastada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros da SEGUNDA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR provimento PACIAL ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência o valor referente ao item 01 do lançamento e, manter exigência sobre os depósitos bancários, nos anos calendários 2000 no valor R\$ 83.030,25 e em 2001 no valor de R\$ 126.752,49, nos termos do voto do Relator.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
PRESIDENTE


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka, Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka, Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão DRJ/REC nº 13.573, de 21/10/2005, que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, efetuado contra a contribuinte sob a alegação de omissão de rendimentos recebidos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica (item 001 – fls. 342/343) e omissão de rendimento caracterizado por depósito bancário sem origem comprovada (item 002 – fls. 344/345).

Na apuração da omissão de rendimentos proveniente de depósitos bancários foram excluídos da planilha consolidada de fls. 327/339, os créditos referentes aos rendimentos declarados pela contribuinte em sua declaração de ajuste anual do Imposto de Renda Pessoa Física.

Consta na descrição dos fatos que todos os extratos bancários que serviram de análise para a fiscalização foram fornecidos pela própria contribuinte, em atendimento à intimações Fiscal por ela recebida em 04/01/2005, conforme “AR” de fl. 09.

Foi formalizada representação fiscal para fins penais (Processo Administrativo nº 10425.000948/2005-41).

Regularmente cientificado no dia 11.07.2005, conforme se constata à fl.352 do processo, e não concordando com a exigência tributária, o contribuinte apresentou a impugnação de fls.357/379, alegando, em síntese:

1- Dos fatos

Que o Auditor Fiscal fincou argumentos em análise documental imprópria, vez que distorciam a realidade contábil do impugnante.

2- Preliminar de nulidade

Propugna a nulidade do procedimento fiscal, sob a alegação de este se funda em informações contidas em sigilo bancário (extratos) o que constitui, no seu entender, violação ao art.11 § 3º da lei nº 9.311, de 1996, ante a regra do art. 5º, § 2º da Constituição Federal em vigor, combinado com o art.98 do Código Tributário Nacional, haja vista colher-se do próprio MPF, de onde originou-se todo o procedimento fiscalizatório;

Aduz que a Secretaria da Fazenda (sic) confessa e admite expressamente que o MPF fora motivado e instaurado em razão de utilização por parte da Secretaria da Receita Federal das informações dos valores de movimentação financeira da CPMF e que a Lei nº 9.311, de 1996 apenas autoriza a utilização dessas informações acobertadas pelo sigilo bancário para a fiscalização e arrecadação daquela contribuição, vedando, por outro lado, a sua utilização sob qualquer pretexto nos procedimentos tendentes a constituir créditos tributários relativos a outras contribuições ou impostos;



Conclui, por essa perspectiva, que o dispositivo legal citado torna ilegal e irregular o Mandado de Procedimento Fiscal, instaurado que foi, com base nas informações dos valores globais da CPMF, como no caso em recurso, a uma; - porque há clara admoestação para que a Receita Federal resguarde o sigilo das informações a ela confiados em razão da CPMF; a duas; - existe claro enunciado proibitivo endereçado à SRF, vedando a utilização de tais informações em quais quer procedimentos que objetivassem a constituição de créditos tributários relativos a outras contribuições ou impostos;

Acusa a autoridade fiscalizadora de haver desrespeitado essa vedação expressa fixada pelo legislador e por isso em claro abuso de poder e portanto, sem competência por ser esta um elemento vinculado, objetivamente fixado pelo legislador, segundo ensinamento de Caio Tácito;

Invoca o princípio da irretroatividade das leis, para defender que a Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001, que permitiu a utilização dos dados da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, não poderá ser aplicada ao caso presente e que mesmo que ainda assim não fosse, o art. 5º, § 2º da Constituição Federal em vigor, c/c o art. 98 do CTN, também em vigor, determinam que o art. 1º da Lei nº 10.174, de 2001, deve observar o determinado pelo pacto de San José da Costa Rica, o que inviabiliza a hipótese de se emprestar efeito reoperante à citada Lei;

Transcreve votos dos Ministros do STJ e do STF, relacionados à quebra de sigilo bancário por parte do Ministério Público e das Comissões Parlamentares de Inquérito, que consideraram como permitido a quebra do sigilo bancário por aqueles órgãos, sem a autorização judicial, somente mediante autorização expressa da Constituição;

Por fim, entende como cristalina a irregularidade do procedimento administrativo, culminando em ato de ilegalidade, quanto à quebra do sigilo bancário por força de imposição administrativa, ferindo também, na linha adjetiva, o princípio da reserva de jurisdição, o que torna nulo de pleno direito o lançamento, solicitando que se declare e se restabeleça os seus direitos fundamentais.

2- Razões de Mérito

Como razões de mérito, alega a autuada, que os fatos em que se basearam as argumentações que deram sustentação ao Auto de Infração, não guardam correlata vinculação ao que narra a penalização que pretende impor o fiscal autuante, portanto, insuficientes para constituir o suposto arrecadatário, sem que haja frontal ferimento às garantias constitucionais, do devido processo legal e do afastamento do cerceamento de defesa, pois entende que a metodologia seguida para o arbitramento do imposto e sua penalização, tornaram viciada a autuação, invalidando o ato uma vez que, no caso, não identifica a infração corretamente, nem a ocorrência do fato gerador da obrigação, eis que alude apenas as informações colhidas em extratos bancários;

Cita e transcreve, Acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, para corroborar as teses defendidas nos itens 1 e 2 acima descritos e conclui que não pode o AFRF atuar no campo das suposições, nem atribuir penas punitivas a supostas infrações, pois quando não demonstradas e sustentadas, caracterizam suposta infração, campo subjetivo, atribuindo valores de conveniência, elegendo tributos e penas não inclusas no mundo jurídico tributário, fora do texto constitucional, requerendo, portanto, a anulação do feito.

 4

3- Multa Imoral; Confisco e Retroatividade benigna.

Insurge-se contra a base tributária apurado pela fiscalização com base em valores creditados em depósitos bancários e investimentos, mantidos em instituição financeira, por considerá-la ficta, o que, por si só, no seu entender, caracterizam confisco, proibido pela Constituição Federal em seu art.150 e seus incisos, atribuindo como de interesse do AFRF a criação da referida ação;

Tece outras considerações sobre o direito de propriedade privada para também considerar confiscatória a multa aplicada sobre os valores supostamente lançados incorretamente, citando e transcrevendo o voto do proferido em ADIN pelo Ministro Celso de Mello do STF, segundo o qual é vedado à União, ao distrito Federal e aos Municípios, utilizar tributo com efeito de confisco;

Sugere a aplicação com retroatividade benigna, da multa de 20%, se ainda fosse devido o imposto, com base na Lei 9.430 de 1996 (não cita o artigo) c/ c o art.106, II, "c" do CTN.

4- Taxa Selic – Inaplicabilidade como juros de mora.

Que a Taxa Selic imposta pelo Fisco como juros de mora é ilegal e inconstitucional, por ser uma taxa remuneratória, sem características indenizatórias e não compensatória, não podendo, pois ser utilizada como juros moratórios, citando o comando do art. 161. § 1º do CTN, onde existe, no seu entender, a taxativa estipulação de juros no patamar de 1% ao mês.

Aduz que, sendo assim e como o CTN possui natureza de Lei Complementar, será singelo entender, que juros maiores que 1% , para fins tributários, só poderiam existir, quando também previstos em Lei Complementar.

4- Dos valores apontados para a incidência tributária.

Buscando comprovar as origens dos créditos lançados em sua conta- corrente, a autuada apresenta como justificativas dos depósitos, vários pagamentos efetuados pelo Governo do Estado da Paraíba, em favor de pessoas jurídicas da qual é sócia, a saber: RÁDIO LIBERDADE DE POMBAL LTDA. E RÁDIO BONSUCESSO LTDA.

Aduz que se as pessoas jurídicas acima elencadas deixaram de cumprir determinação legal com referência às obrigações tributárias, a elas deve ser exigido o cumprimento legal.

5- Do Pedido

Solicita, por fim, o autuado, que seja preliminarmente reconhecido e declarada a nulidade do procedimento administrativo por quebra irregular do sigilo bancário, ante a violação do art.11, § 2º da Constituição Federal e ante a regra do art. 5º, § 2º da Constituição Federal em vigor, C/C o art.98 do Código Tributário Nacional; e, caso não seja este o entendimento, seja reconhecido e declarada a nulidade do Auto de Infração, ante a inexistência de legalidade e falta de vinculação do Ato Administrativo praticado e baseado em presunção e suposição;



b) seja reconhecido e declarada a nulidade do Auto de Infração, ante à inexistência de legalidade e falta de vinculação do ato administrativo praticado, eis que formalizado sem o correto nexa ao que narrado na penalização, baseado que foi em presunção e suposição;

c) seja reconhecido as operações bancárias realizadas, conforme anunciado e relatado como valores pertencentes a terceiros não sujeito a tributação na forma eleita, anulando o Auto de Infração, eis que lavrado em presunção desconstitutiva do quanto apresentado;

d) caso seja parcialmente provido o recurso, que seja fixada a multa (punitiva) de 20%, a teor da Lei nº 9.430, de 1996 c/ c o art.106, II, "e" do CTN.;

d) Excluir a taxa SELIC, eleita no Auto de Infração como modalidade de atualização monetária;

e) limitar os juros moratórios em 12%."

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau, por unanimidade de votos, manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Não restando comprovada a ocorrência da prova ilícita, não há que se falar em nulidade do lançamento.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE DA LEI. O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e o art. 1º da Lei nº 10.174/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996, disciplinam 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 dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.



SIGILO BANCÁRIO. É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, 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.

NUMERÁRIO DECLARADO SEM SUPORTE.

Os valores a título de "dinheiro em espécie", "dinheiro em caixa", "numerário em cofre" e outras rubricas semelhantes não podem ser aceitos como origens dos depósitos efetuados na conta bancária do contribuinte.

TRIBUTOS e MULTA - CONFISCO. A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório dos tributos, se refere aos tributos e não às multas e se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO. As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E DE JUROS DE MORA. LEGALIDADE. É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora com base na variação da taxa Selic, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverão ser exigidos juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR. Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Lançamento Procedente

O recurso voluntário interposto repisa as mesmas questões suscitadas em sede de impugnação.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Inicialmente, cumpre destacar que a preliminar de nulidade do procedimento administrativo por quebra irregular do sigilo bancário, foi devidamente analisada no voto condutor do Acórdão recorrido, cujos fundamentos estão em consonância com reiterada jurisprudência desta Câmara.

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. O parágrafo único do artigo 142 do CTN ainda acrescenta: “*A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional*”.

Os princípios albergados na Constituição Federal e as normas gerais de direito tributário indicadas no CTN dirigem-se ao legislador, que deve observá-los quando da elaboração das leis tributárias. Os Órgãos da administração não podem deixar de aplicar as leis aprovadas pelo Congresso Nacional e sancionadas pelo Presidente da República, ao qual estão vinculados pelo poder hierárquico. Presume-se, inclusive, que os princípios constitucionais tributários e também os garantidores de direitos fundamentais encontrem na lei sua aplicação imediata. Antes de ser aprovada pelo Congresso Nacional o projeto de lei tramita por várias comissões que aquilatam sua constitucionalidade. Após essa fase, o presidente da República a sanciona. Ao poder Judiciário, cumpre velar pela constitucionalidade das leis, através do controle *a posteriori*. Desta forma, vedado à própria administração declarar a inconstitucionalidade de norma legal, conforme dispõe a Súmula nº 02 do Primeiro Conselho de Contribuintes:

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não é outro o balizado pronunciamento do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134) sobre a matéria:

(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.

A Lei nº 10.174, de 2001, não estabeleceu nova forma de determinação do imposto. Como norma instrumental que é tem seus efeitos regidos pelo § 1º do artigo 144 do CTN. A exigência tributária em exame já era possível desde a vigência da Lei nº 9.430, de

1996, que passou a caracterizar como rendimentos omitidos, por presunção legal, os depósitos bancários sem origem comprovada.

Os dados disponibilizados pelas instituições financeiras à Receita Federal, na vigência da Lei 9.311/1996, não foram utilizados para fins de lançamento tributário. Tal fato só ocorreu a partir da vigência da Lei nº 10.174, 09/01/2001, ou seja, mesmo já existindo a possibilidade de efetuar o lançamento sobre depósito bancário sem origem comprovada, nos termos do artigo 42 da Lei 9.430, de 27/12/1996, e dispondo a Administração Tributária de elementos para comparar a movimentação bancária do contribuinte com seus rendimentos declarados, nenhum procedimento fiscal foi iniciado, o que evidencia o mais absoluto respeito à norma anterior.

Não houve, portanto, aplicação retroativa da Lei nº 10.174, de 09/01/2001, mas apenas sua aplicação imediata sobre os efeitos ainda pendentes dos atos jurídicos praticados ou constituídos sob a vigência da lei anterior (§ 3º, artigo 11, da Lei nº 9.311, de 1996), com base no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro e no § 1º, do art. 144, do CTN, desde que os procedimentos de fiscalização não alcancem fatos geradores atingidos pela decadência. Não há, portanto, qualquer irregularidade a macular o MPF que instaurou o procedimento de fiscalização.

A despeito desta questão ainda não estar definida no âmbito do Poder Judiciário, havendo decisões que atendem a teses divergentes, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, em recente decisão, datada de 02/12/2003, exarada no Recurso Especial nº 506.232-PR, cuja ementa é a adiante transcrita, também já decidiu que a Lei nº 10.174, de 2001, ao facultar a utilização das informações da CPMF em procedimentos administrativos para fins de verificação da existência de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, apenas ampliou os poderes das autoridades fiscais, sem afetar situações constituídas e consolidadas sob a égide da lei anterior, podendo, portanto, ser aplicada imediatamente aos efeitos ainda pendentes das obrigações tributárias surgidas sob a vigência da lei anterior, que se prolongam no tempo para além da data de entrada em vigor da lei nova, que passa então a regulá-los, desde que não abrangidos pela decadência:

TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A 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 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 da 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. 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 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 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.

O Conselho de Contribuintes, conforme ementas dos acórdãos abaixo transcritas, também julgou no sentido exposto, de que não se trata de aplicação retroativa da Lei nº 10.174, de 2001, mas de aplicação imediata de suas disposições aos efeitos pendentes dos atos jurídicos constituídos sob a vigência da lei anterior (Lei nº 9.311, de 1996), porque apenas amplia os poderes de investigação das autoridades administrativas, na forma autorizada pelo § 1º, do art. 144, do CTN:

IRPF - UTILIZAÇÃO DOS DADOS DA CPMF COMO INDÍCIO DE SONEGAÇÃO FISCAL - RETROATIVIDADE - 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, entrando em vigor a Lei nº 10.174/01, 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. (Ac 106-13143).

IRPF - UTILIZAÇÃO DOS DADOS DA CPMF EM PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL - INOCORRÊNCIA DE RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174/2001 - APLICAÇÃO IMEDIATA DA LEI NOVA AOS EFEITOS PENDENTES DE ATO JURÍDICO CONSTITUÍDO SOB A ÉGIDE DA LEI ANTERIOR - LEI Nº 9.311/96 - 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, aplicando-se-lhe, no entanto, a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador, institua novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ou amplie os poderes de investigação das autoridades administrativas (CTN, art. 144). A Lei nº 10.174, de 2001, ao facultar a utilização das informações da CPMF em procedimentos administrativos para fins de verificação da existência de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, apenas ampliou os poderes das autoridades fiscais, sem afetar situações constituídas e consolidadas sob a égide da lei anterior, respeitando o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada, razão pela qual pode ser aplicada imediatamente aos efeitos ainda pendentes das obrigações tributárias surgidas sob a vigência da lei anterior, que se prolongam no tempo para além da data de entrada em vigor da lei nova, que passa então a regulá-los, desde que não abrangidos pela decadência, com amparo no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro e no § 1º, do art. 144, do CTN. (Ac 102-46185).

Da mesma forma, não vislumbro qualquer inconstitucional no acesso aos dados bancários sem autorização judicial. Para obtenção dos extratos bancários a fiscalização utilizou-se das disposições da Lei Complementar nº 105, de 2001. Este Colegiado reiteradamente tem se manifestado pela possibilidade de acesso às informações financeiras dos contribuintes, com amparo na Lei Complementar nº 105, de 2001, inclusive em relação aos fatos ocorridos em momento anterior à sua publicação, nos termos do § 1º do artigo 144 do CTN. O acesso aos dados financeiros constitui uma das formas de obtenção de elementos para configurar os fatos econômicos possíveis de subsunção à hipótese de incidência do tributo. Assim, dita norma insere-se no campo do Direito Adjetivo ou Direito Processual Tributário, característica que lhe permite ação sobre os fatos pendentes.

Existem diversos tipos de informações pessoais que a lei obriga ou permite que sejam comunicadas aos poderes públicos em diversos momentos da vida do cidadão. Por exemplo, o patrimônio individual deve ser informado na declaração de ajuste anual, os rendimentos devem ser informados pelas fontes pagadoras. Em nenhum destes casos está sendo violados princípios constitucionais garantidores de direitos fundamentais.



Por outro lado, cabe ressaltar que o nosso ordenamento constitucional, na medida em que prevê a proteção à privacidade, igualmente chancela, no seu art. 145, parágrafo 1º, o direito da administração pública de identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. É desnecessário afirmar que sobre a administração tributária também pesa o dever do sigilo.

Neste contexto, o jurista Hugo Brito de Machado se pronunciou: “não tivesse a Administração Pública a faculdade de identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, não poderia tributar, a não ser na medida em que os contribuintes, espontaneamente, declarassem ao fisco os fatos tributáveis. O tributo deixaria de ser uma prestação pecuniária e compulsória, para ser uma prestação voluntária, simples colaboração do contribuinte, prestada ao Tesouro Público” (Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 18 – Editora Resenha Tributária – São Paulo/1993).

No mesmo diapasão, o Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional Aldemário Araújo Castro, no artigo intitulado “A constitucionalidade da transferência do sigilo bancário para o fisco preconizada pela Lei Complementar nº 105/2001”, disponível na Internet no “site” <http://www.aldemario.adv.br>, destaca, com propriedade que:

“Importa ainda ressaltar que o conhecimento das operações bancárias pelo Fisco não significa quebra do sigilo bancário. A idéia de quebra está relacionada com a comunicação ou informação prestada a terceiros, de forma ampla, dos dados protegidos. Não há quebra quando as informações são transferidas, por razões juridicamente aceitáveis, com a manutenção do traço sigiloso por parte do novo conhecedor. Assim, quando o Fisco toma conhecimento de informações financeiras dos contribuintes não o faz com o intuito ou com o fim de divulgá-las para terceiros. Pelo contrário, todos os agentes fiscais estão obrigados a resguardar as informações manuseadas sob pena responsabilidade penal e administrativa.”

Por outro lado, apesar dos extratos bancários também terem sido solicitados pela fiscalização às instituições financeiras, este Colegiado tem entendido que a entrega espontânea dos extratos pelo próprio contribuinte afasta a arguição de quebra ilícita do sigilo bancário. Foi o que correu no presente processo. Os extratos bancários acostados aos autos (fls. 57/208) foram entregues pela autuada, em atendimento à intimação fiscal.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

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.



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

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\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

O fato gerador do imposto de renda é sempre a renda auferida. Os depósitos bancários (entrada de recursos), por si só, não se constituem em rendimentos. Daí por que não se confunde com a tributação da CPMF, que incide sobre a mera movimentação financeira, pela saída de recursos da conta bancária do titular. Por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o depósito bancário foi apontado como fato presuntivo da omissão de rendimentos, desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação.

Para Pontes de Miranda¹, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em *iuris et de iure* (absolutas) e *iuris tantum* (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for *iuris tantum*, cabe a prova em contrário.

Conforme destacado anteriormente, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos

¹ MIRANDA, Pontes, Comentários ao Código de Processo Civil, vol. IV, pág. 234, Ed. Forense, 1974.

recursos depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Portanto, claro está que o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver por origem transferência de outra conta do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, ou a assunção de exigibilidade, como dito anteriormente, não cabe falar em rendimentos ou ganhos, justamente porque o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer alteração quantitativa. O fato gerador é a circunstância de tratar-se de dinheiro novo no seu patrimônio, assim presumido pela lei em face da ausência de esclarecimentos da origem respectiva.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial ou consumo capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos. A atuação da administração tributária é vinculada à lei (artigo 142 do CTN), sendo vedado ao fisco declarar a inconstitucionalidade de lei devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo presidente da República. Neste diapasão, o Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 02 consolidando sua jurisprudência no sentido de que o Órgão “não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser “modalidade de arbitramento” — que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário (súmula TFR 182), pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (conforme arestos colacionados no recurso) e artigo 9º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88, que determinava o cancelamento dos lançamentos do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários — para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

A propósito de presunções legais cabe aqui reproduzir o que diz José Luiz Bulhões Pedreira, (JUSTEC-RJ-1979 - pag. 806), que muito bem representa a doutrina predominante sobre a matéria:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que o negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa), provar que o fato presumido não existe no caso.

Este também é o entendimento manifestado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como fica evidenciado no Acórdão CSRF nº 01-0.071, de 23/05/1980, da lavra do Conselheiro Urgel Pereira Lopes, do qual se destaca o seguinte trecho:

O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao

fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte. (Grifou-se)

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal. (Ac 106-13329).

TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. (Ac 106-13188 e 106-13086).

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido. Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

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

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)



IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Na tributação em exame o legislador entendeu que há lógica, concordância e certeza entre o fato presuntivo (depósito bancário sem origem comprovada) e o fato presumido (omissão de rendimentos), na esteira dos argumentos expostos por Hugo de Brito Machado (Imposto de Renda – Estudos, Editora Resenha Tributária, pág. 123), que convém trazermos à baila:

5.6. Realmente, a existência de depósito bancário em nome do contribuinte, ... é indício que autoriza a presunção de auferimento de renda. Cabe então ao contribuinte provar que os depósitos tiveram origem outra, que não seja tributável. Pode ser que decorra de transferências patrimoniais (doações e heranças), por exemplo, de rendimentos não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, ou mesmo de rendimentos tributáveis auferidos. Há muito tempo, relativamente aos quais extinto já esteja, pela decadência, o direito de a Fazenda Pública fazer o lançamento do tributo, nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional. Ao contribuinte cabe o ônus da prova, que pode ser produzida antes ou durante o procedimento do lançamento, impedindo que este se consume, e pode até ser produzida depois, em ação anulatória.

5.7. Isto não significa considerar rendimentos os depósitos bancários. Tais depósitos são indícios, isto é, são fatos conhecidos que autorizam a presunção de existência de rendimentos, fatos sobre cuja existência se questiona. Ordinariamente a disponibilidade de dinheiro decorre de auferimento de renda. Por isso a existência de disponibilidade de dinheiro autoriza a presunção de auferimento de renda. Tudo de pleno acordo coma teoria das provas.

Na presunção, a lei tem como verdadeiro um fato que provavelmente é verdadeiro. Não se pode desconsiderar, entretanto, que este fato que a lei tem como verdadeiro também pode ser falso, daí porque se diz que na presunção relativa a questão diz respeito à avaliação da prova apresentada por quem tem contra si algo que o legislador presume como tal, mas que na vida real pode ser diferente. Assim, impugnado fato em relação ao qual milita presunção relativa cabe ao julgador, avaliando as provas que lhes são apresentadas, formar convencimento para, diante do caso concreto, com mais dados do que o legislador, decidir se a presunção estabelecida por este, o legislador, corresponde à realidade dos fatos que estão sob julgamento.

Entretanto, entendo que se os valores tributados no item 001 do lançamento, reconhecidos pela fiscalização (fls. 342/343) como pertencente à Rádio Liberdade FM de Pombal Ltda e à Rádio Bomsucesso Ltda, com base nas ordens de crédito às fls. 285/292, devem ser excluídos do lançamento em exame, já que 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. É o que dispõem os §§ 2º e 5º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Se as pessoas jurídicas acima citadas não estão regularmente constituídas, se apresentaram DIPJ de inativa ou ainda apresentaram declaração sem incluir tais receitas em



nada altera a aplicação da norma em comento. Receitas pertencentes à atividade mercantil de terceiro não podem ser consideradas rendimento de pessoa física. Se a pessoa física, em nome individual, explora, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, deve-se equipará-lo à pessoa jurídica pra fins de exigência dos tributos devidos. Se não for possível aferir a margem de lucro, por falta de escrituração e de documentação hábil a comprovar as operações, deve-se efetuar o arbitramento do lucro, conforme determina a legislação tributária.

A jurisprudência desse Conselho de Contribuintes tem caminhado no mesmo sentido das conclusões aqui expostas; e não poderia ser diferente, pois converge à melhor interpretação das normas vigentes sobre a matéria:

EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA A PESSOA JURÍDICA – INSCRIÇÃO DE OFÍCIO NO CNPJ – Constatado pela fiscalização, que a pessoa física exercia atividade mercantil, correta a sua consideração como pessoa jurídica e a sua inscrição de ofício no CNPJ, nos termos do art. 127 do RIR/94, de forma a buscar a sua exata qualificação e possibilitar o adequado lançamento dos tributos cabíveis.

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – INEXISTÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO - ARBITRAMENTO DO LUCRO. Constatado pela fiscalização que a movimentação bancária da pessoa física provém da exploração de atividade mercantil e uma vez equiparada a pessoa jurídica, correta a consideração dos depósitos bancários de origem não comprovada, de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96, como receita, para fins de arbitramento do lucro, por inexistência de escrituração. (Acórdão 107-08228, Sessão de 11/08/2005).

IMPOSTO SOBRE A RENDA. TRIBUTAÇÃO. EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA A PESSOA JURÍDICA - Caracterizam-se como empresas individuais, as pessoas físicas que, em nome individual, explore, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços. Comprovado que nos anos-calendário de 1998 a 2002 as atividades exercidas pelo contribuinte equipara-o a pessoa jurídica, os resultados destas estão excluídos das regras para a incidência do imposto sobre a renda de pessoa física. (Acórdão 106-14602, Sessão de 18/05/2005).

IRPJ - REVENDA DE MERCADORIAS - EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA - A venda de mercadorias por pessoa física que desenvolve com habitualidade, em nome individual, atividade econômica de natureza comercial, impõe-se a equiparação à pessoa jurídica.

ARBITRAMENTO - A inexistência de escrituração fiscal e comercial, justifica-se o arbitramento dos lucros, com base nas receitas apuradas pelo fisco. (Acórdão 104-16978, Sessão de 14/04/1999).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - COMPROVAÇÃO DA ORIGEM - INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS - Na apreciação de prova o julgador tem plena liberdade para formar

seu convencimento. Comprovada a origem de depósitos bancários, deve cancelar-se a exigência nessa parte.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - TRIBUTAÇÃO - OPERAÇÕES DE EMPRÉSTIMOS DE RECURSOS FINANCEIROS - EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA - À luz do art. 150, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), verificado que o contribuinte realiza operações de empréstimos de recursos financeiros, em caráter habitual, deve ser efetuada a equiparação a pessoa jurídica para fins de exigência dos tributos devidos nessa parte. (Acórdão 102-47928, Sessão de 21/09/2006).

No caso em exame, a fiscalização, diante da comprovação da origem de parte dos créditos bancários (item 001 do lançamento), optou por tributar referidos valores como omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas jurídicas, tendo em vista que estas não ofereceram as receitas à tributação. Na linha do entendimento declinado neste voto, a fiscalização deveria elaborar a norma individual e concreta do lançamento, na forma dos §§ 2º e 5º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, diante dos comprovantes da origem dos créditos bancários e da informação da autuada de que sua conta bancária era utilizada para movimentação de recursos de empresas das quais participava do quadro societário. As circunstâncias do caso apontam para a necessidade de aprofundamento do procedimento de fiscalização. Não se admite que a Rádio Liberdade FM de Pombal Ltda e Rádio Bonsucesso Ltda estejam regularmente atuando no mercado de comunicação, fato público e notório, e apresente DIPJ sem receitas ou de inatividade, sem que nenhuma providência seja tomada pela repartição fiscal do seu domicílio.

O mesmo argumento deve ser aplicado ao crédito bancário no valor de R\$104.750,00, efetuado em 29/06/2000, já que a fiscalização, na Descrição dos Fatos no Auto de Infração (fls. 344/345), diante dos esclarecimentos e documentos apresentados (fls. 272/284), entendeu que o “simples fato de a contribuinte alegar a venda de cota da empresa, sem que tenha oferecido o montante recebido à tributação, não comprova a origem. Por isso, esse valor está sendo lançado neste auto de infração”. Ora, esta afirmação evidencia que a fiscalização deixou de apurar o ganho de capital que seria devido na alienação das cotas da Rádio Liberdade, nos termos do § 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que tem forma de apuração, base de cálculo e alíquota diversa da exigência tributária com base em omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada. A fiscalização deveria ter aprofundado a investigação, se dúvida tivesse, já que se tratava de uma única operação, de grande valor, solicitando ao banco microfilmagem do DOC recebido em 29/06/2000 (fl. 91) e do cheque emitido em 04/07/2000 (fl. 92), ou mesmo solicitando novos esclarecimentos da autuada, a fim de se certificar dos fatos alegados. Preferiu, entretanto, aceitar a alegação da contribuinte, mas constituiu o crédito tributário sem observância da norma acima citada.

Da base de cálculo do ano-calendário de 2000, devem, portanto, serem excluídos R\$88.520,40 e R\$16.531,20, referentes ao item 001 do lançamento (fl. 343), e mais R\$104.750,00 acima mencionado. Da base de cálculo do ano-calendário de 2001 exclui-se R\$14.235,00 e R\$23.364,00 referentes ao item 001 do lançamento – fl. 343.

O recorrente considera incontestável o seu direito à utilização de juros de mora de 1% ao mês para atualização de seus débitos tributários. Entende também exacerbada a multa de ofício no percentual de 75%, que viola os princípios constitucionais tributários da

dh

capacidade contributiva, da não utilização do tributo com efeito de confisco e da legalidade, razão pela qual deve ser reduzida a 20%.

O percentual mínimo de aplicação da multa de ofício é de 75% (setenta e cinco por cento), consoante determina o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Inaplicável a multa de 20% ao caso em comento, pois o crédito tributário não havia sido declarado. A única previsão legal de abrandamento da multa está contida no artigo 6º da Lei nº 8.218, de 1991, que prevê a redução de cinquenta por cento da multa de lançamento de ofício, ao contribuinte que, notificado, efetuar o pagamento do débito no prazo legal de impugnação. Se houver impugnação tempestiva, a redução será de trinta por cento, se o pagamento do débito for efetuado dentro de trinta dias da ciência da decisão de primeira instância.

Em relação à aplicação da taxa SELIC como juros de mora, entendo que o artigo 161, do Código Tributário Nacional, dá suporte ao referido acréscimo legal:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

A cobrança dos juros de mora não tem caráter punitivo, a sua incidência visa compensar o período de tempo em que o crédito tributário deixou de ser pago. Aqui, impende observar que o § 1º do artigo 161 do CTN, supra citado, tem o percentual de 1% ao mês como obrigatório apenas se não houver determinação legal dispondo em contrário. Atualmente, os juros são cobrados em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC – por força dos dispositivos do art. 13 da Lei n.º 9.065, de 1995 e § 3º do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996.

O § 3º, do art. 192 da Constituição Federal, de 1998, revogado pela Emenda Constitucional nº 40, nunca chegou a ser regulamentado por lei complementar, conforme Acórdão proferido pelo STF na ADIN nº 4-7 DF, razão pela qual nenhuma solução de continuidade sofreu o § 1º do art. 161 do CTN.

Paulo de Barros Carvalho, eminente tratadista do Direito Tributário, (Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, p. 337), discorre sobre as características dos juros moratórios, imprimindo-lhes um caráter remuneratório pelo tempo em que o capital ficou com o administrado a mais que o permitido:

(...) Sobre os mesmos fundamentos, os juros de mora, cobrados na base de 1% ao mês, quando a lei não dispuser outra taxa, são tidos por acréscimo de cunho civil, à semelhança daqueles usuais nas avenças de direito privado. Igualmente aqui não se lhes pode negar feição administrativa. Instituídos em lei e cobrados mediante atividade administrativa plenamente vinculada, distam de ser equiparados aos juros de mora convencionados pelas partes, debaixo do regime da autonomia da vontade. Sua cobrança pela Administração não tem fins



punitivos, que atemorizem o retardatário ou o desestimule na prática da dilação do pagamento. Para isso atuam as multas moratórias. Os juros adquirem um traço remuneratório do capital que permanece em mãos do administrado por tempo excedente ao permitido. Essa particularidade ganha realce, na medida em que o valor monetário da dívida se vai corrigindo, o que presume manter-se constante com o passar do tempo. Ainda que cobrados em taxas diminutas (1% do montante devido, quando a lei não dispuser sobre outro valor percentual), os juros de mora são adicionais à quantia do débito, e exibem, então, sua essência remuneratória, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence.

Por oportuno, convém relembrar que falece competência à administração pública para negar vigência a leis editadas pelo Congresso Nacional e sancionadas pelo presidente da República, até porque a sua missão é atuar conforme a lei (executá-la).

A exigência dos juros de mora e da multa de ofício têm suporte em norma legal vigente, expressamente indicada no lançamento

Já se encontrava pacificada no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes o entendimento quanto à aplicação da taxa SELIC aos débitos tributários. Para pôr uma pá de cal sobre o debate foi editada a Súmula nº 4, de aplicação obrigatória neste Órgão:

Súmula 1º CC 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.*

Em face ao exposto, rejeito a preliminar de nulidade, por quebra irregular do sigilo bancário e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento a infração indicada no item 001, e reduzir a omissão caracterizada por depósito bancário sem origem comprovada dos anos-calendário de 2000 e 2001 para R\$83.030,25 e R\$126.752,49, respectivamente.

Sala das Sessões - DF, 26 de junho de 2008.


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS