



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.011038/2002-58
Recurso nº. : 136.842
Matéria : IRF - Ano(s): 1998
Recorrente : C3 REPRESENTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em SALVADOR - BA
Sessão de : 13 DE MAIO DE 2004
Acórdão nº. : 106-13.972

PEDIDO DE PERÍCIA - Rejeita-se o pedido de perícia por não ter relação com a matéria objeto do lançamento discutido nos autos.

SIGILO BANCÁRIO - A troca de informações e o fornecimento de documentos apenas transferem a responsabilidade do sigilo à autoridade tributária, não configurando quebra de sigilo bancário ou fiscal.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - A autoridade fiscal tem competência fixada em lei para lavrar o Auto de Infração. Na falta de cumprimento de norma administrativa, prazo estipulado no MPF, a referida autoridade fica sujeita, se for o caso, a punição administrativa, mas o ato produzido continua válido e eficaz.

TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS - Conforme determinação contida nos artigos 1º e 2º do Decreto nº 73.529/74, vinculam apenas as partes envolvidas no processo, sendo vedada à extensão administrativa dos efeitos judiciais contrária à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ou ordinário.

MULTA AGRAVADA - Caracterizado o evidente intuito de fraude, a legislação de regência determina a cominação da multa de lançamento de ofício no percentual agravado de 150%.

Preliminares rejeitadas.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por C3 REPRESENTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e de pedido de perícia e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, José Carlos da Matta Rivitti que apresentará declaração de voto e Wilfrido Augusto Marques.



JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE



SUELY EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: **16 AGO 2004**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ ANTONIO DE PAULA, GONÇALO BONET ALLAGE e ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

Recurso nº : 136.842
Recorrente : C3 REPRESENTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração e seus anexos de fls. 20/23, exige-se da contribuinte, acima qualificada, imposto sobre a renda retido na fonte, incidente sobre pagamentos sem causa e/ou operação não comprovada.

Os fatos que deram origem ao lançamento estão registrados às fls. 38/42 e são resumidos a seguir:

- A empresa, embora tenha apresentado declaração relativa ao IRPJ do ano calendário de 1998 como inativa, apresentava movimentação financeira no período.
- Em 27/03/2001, teve início a ação fiscal, por meio do qual foram solicitados, livros fiscais e outros documentos referentes ao ano de 1998, dentre os quais os extratos das contas bancárias que deram origem à movimentação financeira, inclusive do Banco Bradesco S/A.
- Em 7/5/2001, a empresa respondeu afirmando que, indevidamente entregou, no ano-calendário de 1998, declaração de inativa e solicitou prazo de 30 dias para apresentar a documentação solicitada, bem como para entregar a declaração retificadora do ano calendário de 1998, informando ainda que os extratos bancários foram solicitados ao Banco Bradesco S/A .
- Em 11/6/2001, a empresa apresentou os livros, Diário, Razão e LALUR, conforme Termo de Retenção da mesma data, os quais lhe foram devolvidos em 31/7/2001.
- De acordo com a contabilidade apresentada observou-se que a descrição dos lançamentos – única para quase a totalidade dos

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

lançamentos nas contas caixa e bancos – era muito abrangente, podendo chegar a mais de uma interpretação, pois todos os valores lançados a débito e crédito apresentam um destes históricos: “Suprimento e Aportes”, “Depósitos, Resgates de Aplicação e Aportes” ou “Saques, Aplicações, Reembolso de Sócios”.

- Como a contribuinte não apresentou os extratos bancários, solicitou-se a emissão de Requisição de Informações Financeiras para o Banco Bradesco, que encaminhou as informações cadastrais e os extratos bancários em meio magnético.
- De posse desses extratos, após serem eliminados os valores correspondentes a resgate e aplicações, financiamentos, devoluções, estornos e valores irrelevantes, foi elaborado demonstrativo de valores a crédito e a débito.
- Disso se constatou que: os valores creditados e debitados na conta corrente n.º 91.399-5, agência 3.001/05, do banco Bradesco não estão lançados nos livros contábeis; as contas denominadas “Banco Bradesco” não registram a verdadeira movimentação financeira da empresa; os históricos dos registros são genéricos e comportam diversas operações, sendo impossível verificar-se qual a efetiva operação que deu origem àquele lançamento contábil; as operações registradas na contabilidade são fictícias e implicam em mero encontro de valores a débito e crédito, consistindo em um círculo fechado dentro da contabilidade envolvendo tão somente as contas “caixa” e “bancos” – sem especificar a real origem dos valores – excluindo dos registros contas da receita.
- A contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos créditos e a identificar os beneficiários dos débitos relacionados em demonstrativos elaborados com base nos extratos bancários, anexos ao termo.
- Após prorrogação de prazo para atendimento da intimação, a interessada apresentou respostas evasivas, informando que a documentação é aquela mesmo fornecida anteriormente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

- Em 8/1/2002, a empresa apresentou correspondência com mesmo conteúdo da resposta anterior. A solicitação foi reiterada em 21/03/2002, e em 08/04/2002, houve confirmação das respostas já dadas;
- A interessada não justificou as divergências entre os extratos bancários e os valores lançados em sua contabilidade, o que provocou a emissão de RMF para o banco Bradesco, que encaminhou os documentos bancários que deram origem aos créditos acima de R\$ 1.000,00 e aos débitos acima de R\$ 3.000,00.
- De posse desses documentos elaborou-se demonstrativo onde constam os depositantes (créditos) e os favorecidos (débitos) dos valores lançados na conta corrente.
- Intimada para identificar e justificar os pagamentos efetuados a pessoas físicas e jurídicas, não se pronunciou a respeito, embora tenha solicitado prazo de 15 dias para atender a intimação.
- Os livros Diário e Razão do ano de 1998 constituem elementos de prova essenciais à caracterização da má fé da contribuinte e de sua intenção em burlar a tributação, querendo fazer crer que todos os valores depositados em suas contas bancárias tiveram sua origem no caixa da empresa ou em resgate de aplicações financeiras, e por sua vez, os valores ingressados no caixa da empresa foram provenientes de saques em contas bancárias, procedeu-se a apreensão, em 12/9/2002, entregando ao representante da empresa cópia dos livros apreendidos devidamente autenticadas.
- A atitude da contribuinte – ao elaborar e apresentar ao fisco livros contábeis, onde há um simples encontro de valores, compondo os lançamentos um círculo, onde valores são transferidos de caixa para banco e vice-versa, mesmo porque contas de receita não são utilizadas, deixando, pois, de identificar a origem destes valores, assim como seu destino, questionado pela fiscalização responder com evasivas, e não apresentar os documentos solicitados – caracteriza a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

intenção de evitar a tributação com a utilização de artifícios;

- Por esse motivo foi aplicada à multa do art. 957, II do RIR/99 uma vez caracterizada a fraude com a apresentação de declaração de inatividade, tendo a contribuinte realizado operações no período, e elaboração/apresentação de livros contábeis que não contém as operações da empresa, tendo como único intuito o de burlar o fisco, evitando a tributação.

Desse lançamento a contribuinte tomou ciência (AR de fl. 201) e, seu representante legal, tempestivamente, protocolou a impugnação de fls. 203/234, instruída pelos documentos de fls. 236/247.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, por unanimidade de votos, em decisão consignada às fls. 250/280, manteve a exigência, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

NULIDADE.

Incabível a arguição de nulidade do procedimento fiscal quando esse atender as formalidades legais e for efetuado por servidor competente.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Devem ser negadas as solicitações de perícia consideradas desnecessárias ou que não atendam aos requisitos previstos na legislação que regula o contencioso administrativo fiscal.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O afastamento da aplicabilidade da lei ou de ato normativo, pelos órgãos judicantes da administração fazendária, está necessariamente condicionado à existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal declarando sua inconstitucionalidade.

ACESSO A INFORMAÇÕES PELO FISCO. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO.

O acesso às informações bancárias por parte do fisco não configura quebra de sigilo bancário, haja vista prestar-se apenas à constituição de crédito tributário e eventual apuração de ilícito penal, havendo, na verdade, mera transferência do sigilo, que antes vinha sendo assegurado pela instituição financeira e que passa a ser mantido pelas autoridades administrativas.

LEI ADJETIVA. INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS.

As leis meramente adjetivas, que apenas instituem processos de fiscalização ou ampliam os poderes de investigação das autoridades

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

administrativas, são todas externas ao fato gerador, no sentido de que não alteram nenhum dos aspectos da hipótese de incidência tributária afetando apenas a atividade do lançamento, diferem das leis materiais, as quais integram o próprio objeto do lançamento e são aplicáveis na data em que é exercida a atividade, sendo irrelevante que alcancem fatos geradores pretéritos.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstre a ocorrência de uma das situações de exceção, previstas legalmente.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

É legítimo o lançamento do IRRF decorrente da falta e/ou insuficiência de recolhimento deste imposto.

FALTA DE RETENÇÃO. BASE DE CÁLCULO. REAJUSTAMENTO.

A falta de retenção implica em ser considerado líquido o rendimento pago, cabendo reajustamento da base de cálculo.

MULTA AGRAVADA.

Caracterizado o evidente intuito de fraude, a legislação de regência determina a cominação da multa de lançamento de ofício no percentual agravado de 150%.

Dessa decisão a contribuinte foi cientificada (AR de fl. 284) e, na guarda do prazo legal, apresentou o recurso de fls. 285/316, onde, após narrar os fatos que deram origem ao lançamento, alega, em síntese:

- Que os documentos que devem estar sempre disponibilizados para o fisco são os livros fiscais, o que não ocorre com as contas bancárias, que são protegidas pelo sigilo outorgado por nossa Carta Magna. Que apesar da desnecessidade dos extratos bancários pleiteados, visto que todas as operações financeiras encontravam-se devidamente registradas nos livros fiscais, que estiveram sempre a disposição do Fisco.
- Não cumprirá a solicitação de apresentação dos extratos bancários de movimentação financeira do exercício de 1998, em razão de: I) entender que o procedimento fiscal fora instaurado irregularmente, na medida em que teve por base a utilização de informações bancárias, quando lhe era vedado tal conduta, caracterizando quebra de sigilo não autorizado; II) o art. 1º da Lei 10174/2001, que deu nova redação ao



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

art. 11, § 3º, da Lei 9.311/1996, permitir a Receita Federal instaurar ou dar origem ao MPF, apenas em relação aos atos ou fatos ocorridos a partir da sua entrada em vigor, pois, consoante ao princípio da irretroatividade das leis, não poderia retroagir para interferir na causa, que é um fato ocorrido no passado; III) em qualquer procedimento esta resguardado o direito constitucional de não auto incriminação; IV) a expressão "sigilo de dados" hospeda a espécie "sigilo bancário", cuja preservação está expressamente assegurada pela Constituição Federal, razão pela qual o impugnante não se sentia obrigado a entregar extratos bancários que revelem sua privacidade.

- O procedimento fiscal quebrou unilateralmente, e desprovido de qualquer autorização judicial, o sigilo bancário da impugnante.
- A execução do MPF para constituir crédito decorrente de IRRF do período de apuração de 1998 fora motivado e instaurado em razão da utilização por parte da Receita Federal das informações dos valores de movimentação financeira prestadas pelos bancos para identificação dos contribuintes da CPMF, nos termos do art. 11, § 2º da Lei 9.311/1996.
- O art. 11, § 3º da Lei 9.311/1996 apenas autorizava a utilização destas informações acobertadas pelo sigilo bancário, por parte da Receita Federal, para que promovesse a fiscalização e arrecadação da CPMF, e por outro lado vedava explicitamente a sua utilização, sob qualquer pretexto, nos procedimentos tendentes a constituir crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos que não fossem a própria CPMF.
- O citado parágrafo torna ilegal e irregular o MPF instaurado com base nas informações dos valores globais, como no caso aqui apreciado, porque: I) existe clara admoestação para que a SRF resguarde o sigilo das informações que lhe foram prestadas, e se guardar sigilo implica em não revelar algo, por óbvio que não estaria guardando sigilo também quem pretendesse utilizar a informação contra o próprio contribuinte; II) existe claro enunciado proibitivo endereçado a SRF,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

vedando a utilização das informações que lhe foram prestadas em quaisquer procedimentos que tivessem por escopo "a constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos".

- A autoridade fiscal desrespeitou essa vedação expressa fixada pelo legislador, agindo sem a respectiva competência e, por isso, em claro abuso de poder, pois, segundo ensina Caio Tácito, "o abuso de poder ocorre também quando o administrador age sem competência, ou além da sua competência, invadindo atribuições que não são suas", pois, "não há, em direito administrativo, competência geral ou universal. A lei preceitua, em relação a cada função pública, a forma e o momento do exercício das atribuições do cargo. Não é competente quem quer, mas quem pode. A competência é sempre, um elemento vinculado, objetivamente fixado pelo legislador".
- O direito ao sigilo bancário, por ser uma extensão do direito à intimidade, integra a categoria dos direitos da personalidade, sendo consequentemente, de natureza fundamental, e por isso mesmo, cláusula pétrea, não sendo suscetível ser abolido sequer por Emenda Constitucional.
- A jurisprudência, os tribunais já vem adotando posicionamento firme que os princípios da indelegabilidade de atribuições e da separação de poderes, apenas admitem a delegação de atribuições expressamente previstas na Constituição Federal. Assim, os poderes são independentes e harmônicos, exercendo cada um a sua função precípua. De ponto a concluir-se a inconstitucionalidade do art. 66 da Lei 7.450/85, que delega poderes ao Ministro da Fazenda, com ofensa ao princípio da separação de poderes, porque fixação do prazo para recolhimento de tributo é matéria reservada à lei. Foi abraçando estes mesmos princípios que a jurisprudência do STF decidiu que somente autorização delegatória expressa da Constituição Federal poderia legitimar o Ministério Público a promover quebra do sigilo bancário diretamente sem a autorização judicial.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

- No caso sob exame, não se pode emprestar efeito retrooperante ao art. 1º da Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001, sob pena de violação do art. 5º, XXXVI e XL da CF/1988, art. 6º da LICC e ao art. 105 do CTN, ficando claro que o MPF em exame foi irregularmente instaurado não é lícito nem admissível que a autoridade impetrada determine inclusive a quebra de sigilo bancário administrativamente.
- O art. 5º, § 2º da CF/88 c/c art.98 do CTN determinam que o art. 1º da Lei nº 10.174/2001 deveria observar o quanto determinado pelo art. 8º, I do Pacto de San José da Costa Rica, o que inviabilizaria a hipótese de se emprestar efeito retrooperante a dispositivo da Lei nº10.174/2001.

Transcreve lições doutrinárias e vários trechos de decisões do STF sobre a constitucionalidade da quebra de sigilo bancário por acesso direto aos dados por parte de funcionário do Poder Executivo, sem autorização judicial, para concluir que, o MPF em exame foi irregularmente instaurado, pois não se coaduna com os princípios da separação orgânica dos poderes e indelegabilidade de atribuições, não se compatibiliza com a Constituição Federal, nem com o princípio da impossibilidade de exercício simultâneo de funções, e contraria a Súmula 182 do TFR.

Por último, solicita perícia indicando o perito e os quesitos, e com fundamento nos artigos 284, 285 e 535 todos do RIR/1999, contradita o uso de arbitramento.

Consta às fls. 318, que em obediência ao § 1º do art. 2º da Instrução Normativa 164 de 24 de dezembro de 2002, o recurso teve seguimento sem o arrolamento de bens, uma vez que a contribuinte declarou não possuir bens e direitos em seu ativo permanente.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

1. Preliminares.

1.1 -Pedido de perícia.

Os quesitos apresentados pela recorrente são os seguintes:

a) Que os senhores peritos realizam simulação que vise obter, com base em extratos bancários ilegalmente obtidos, os tributos a pagar que mais se aproximem da realidade, tendo em vista a atividade de fomento mercantil desempenhada pela Recorrente.

b) Que os senhores peritos realizem, a título de comparação, a simulação do imposto a pagar, com base em extratos ilegalmente obtidos, mas levando em consideração as regras de arbitramento prevista na legislação do imposto sobre a renda.

Por esses quesitos percebe-se que o recorrente quer apenas ganhar tempo, porque a tributação que se discute nos autos, não tem origem em omissão de receitas, mas na existência de pagamento sem causa capitulado no artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

Para elidir a tributação dos valores relacionados às fls. 21/23, bastaria, apenas, que a recorrente apresentasse a causa dos pagamentos, ou identificasse os beneficiários dos cheques cujas cópias foram anexadas às fls. 1/228 do anexo II.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

A hipótese examinada nos autos, como já registrado, não é de arbitramento de omissão de receita, por isso os critérios fixados no artigo 535 do RIR/1999 são inaplicáveis. A alíquota de 35% aplicada sobre a soma dos pagamentos injustificados está em perfeita consonância com a norma legal mencionada, e não caracteriza arbitramento de receita da pessoa jurídica, portanto, não há qualquer razão que justifique a perícia solicitada.

1.2. Nulidade do lançamento.

1.2.1. Quebra do Sigilo Bancário.

O recorrente alega que houve quebra de sigilo bancário, e com isso a violação de uma cláusula pétrea da Constituição Federal.

Para atingir o seu objetivo de fiscalizar a Administração tributária tem o dever de investigar as atividades dos contribuintes de modo a identificar aquelas que guardem relação com as normas tributárias e, em sendo o caso, proceder ao lançamento do crédito.

A Constituição Federal de 1988 em seu artigo 145, parágrafo 1º, assim preceitua:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – impostos;

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.



12



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

O parágrafo único do art. 142 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, estabelece que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional.

Os poderes investigatórios estão disciplinados no C.T.N nos artigos 194 a 200. Nos termos do inciso II do art. 197, as instituições financeiras estão obrigadas a prestarem informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros.

A Lei nº 4.595/64, art. 38, § 5º autoriza a obtenção das informações de instituições financeiras sem que exista autorização judicial para tal fim.

A Lei Complementar nº 105 de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724 da mesma data, estabelece os procedimentos administrativos concernentes à requisição e o acesso e o uso pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes às operações e operações financeiras dos contribuintes independentemente de ordem judicial, portanto, não há o que se falar em quebra de sigilo bancário.

1.2.2. Aplicação da Lei nº 10.174/2001, para os fatos geradores ocorridos em 1997.

A Lei nº 10.174 de 9/1/2001 (DOU de 10/1/2001) assim preceitua:

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

Art. 11.....

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores. (NR)

O referido artigo tinha a seguinte dicção:

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

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

O § 1º do art. 144 do C.T.N, assim determina:

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

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

Dessa forma, a ação da autoridade fiscal está totalmente amparada em lei, uma vez que normas que tratam de "novos critérios de apuração ou processo de fiscalização" têm aplicação imediata.

O procedimento fiscal teve início em 27/3/2001, portanto, sob a égide da nova norma legal, com isso a autoridade fiscal poderia ter investigado todos os anos calendários não atingidos pela decadência do direito de lançar.

Esse entendimento coincide com o do Procurador da Fazenda Nacional Dr. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, expresso em artigo publicado na revista Fórum Administrativo nº 06, de agosto de 2001, a seguir transcrito:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

O caput do artigo 144 do Código Tributário Nacional estabelece que quanto aos aspectos materiais do tributo (contribuinte, hipótese de incidência, base de cálculo, etc), aplica-se ao lançamento a lei vigente no momento da ocorrência do fato gerador da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

O § 2º do art. 144 do CTN dispõe que, em relação aos impostos lançados por períodos certos de tempo, a lei poderá fixar expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

No entanto, quanto aos aspectos meramente formais ou procedimentos, segundo o § 1º do mesmo artigo 144 do C.T.N., aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Destarte, não há direito adquirido de só ser fiscalizado com base na legislação vigente no momento da ocorrência do fato gerador, mas com base da legislação vigente no momento da ocorrência do lançamento, que, aliás, pode ser revisado de ofício pela autoridade administrativa, enquanto não ocorrer a decadência.

Tendo em vista que o lançamento é declaratório da obrigação tributária e constitutivo do crédito tributário, o direito adquirido emergido com o fato gerador, refere-se ao aspecto substancial do tributo, mas não em relação à aplicação de meios mais eficientes de fiscalização. Nesta hipótese, a lei que deverá ser aplicada é a vigente no momento do lançamento ou de sua revisão até antes da ocorrência da decadência, mesmo que posterior ao fato gerador, embora que, que respeita a parte material, seja observada a legislação do momento da ocorrência do fato gerador ou do momento em que é considerado ocorrido.

A Constituição Federal, de 1988, não assegura que o sigilo bancário só poderia ser transferido para a Administração Tributária com a intermediação do Poder Judiciário, deixando o estabelecimento dessa política par ao legislador infraconstitucional.

E, certamente, o contribuinte, de há muito tempo, já fora orientado no sentido de que a lei, que disciplina os aspectos formais ou simplesmente procedimentais, é a vigente na data do lançamento. A fiscalização através da transferência direta do sigilo bancário para a Administração tributária não representa uma inovação dos aspectos substanciais do tributo: a Lei Complementar nº 105/2001 e a Lei nº 10.174/01.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

Neste aspecto, cabe repetir que, quanto ao estabelecimento da hipótese de incidência, à identificação do sujeito passivo, à definição da base de cálculo, à fixação de alíquota, e etc, a lei, a ser utilizada, continua sendo a vigente antes do fato gerador do tributo, inexistindo descumprimento ao princípio da irretroatividade da lei em relação ao fato gerador(C.F., art. 150, III, a).

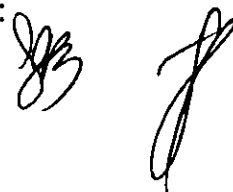
Importante, ainda, destacar que a base de cálculo do imposto exigido pelo auto de infração que aqui se discute não é constituída pela soma dos depósitos feitos na conta bancária de titularidade da recorrente, mas sim pela soma das saídas, ou seja, do total dos cheques por ela emitidos para pagamento de despesas alheias a atividade da empresa, ou pagamentos a beneficiários não identificados.

1.2.3. Instauração irregular do Mandado de Procedimento Fiscal, uma vez que fora originado da utilização indevida de informações bancárias e que seu objetivo seria constituir crédito pertinente ao imposto sobre a renda de pessoa física.

Criado inicialmente pela Portaria SRF n. 1.265/99, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF está atualmente regulado na Portaria SRF n. 3.007/01, e deve ser emitido sempre que for necessária a instauração de procedimento fiscal. Na redação da norma: *Os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal – AFRF e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.*

Sem dúvida os auditores fiscais da Receita Federal estão sujeitos às regras aplicáveis ao Mandado Fiscal, e caso sejam descumpridas, cabe ao autor do feito, punição administrativa. Contudo, a falta de obediência às regras fixadas pelas citadas portarias, de modo algum provoca a nulidade do lançamento.

As citadas portarias não abordam aspectos relacionados com a constituição do crédito tributário pelo lançamento, sobre essa matéria a Lei nº 5.172 de 25/10/1966 - Código Tributário Nacional assim ordena:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

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

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

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

E o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000/99, que consolida a legislação tributária em vigor, assim determina:

Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores -Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

§ 1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

A competência dos auditores fiscais está prevista em lei em vigor e eficaz.

Conforme nos ensina o saudoso professor Hely Lopes Meirelles em sua obra *Direito Administrativo Brasileiro*, Editora Revista dos Tribunais, 7ª edição, pág. 160:

Portarias são atos administrativos internos, pelos quais os chefes de órgãos, repartições ou serviços, expedem determinações gerais ou especiais a seus subordinados, ou designam servidores para funções e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

cargos secundários. Por portaria também se iniciam sindicâncias e processos administrativo.

Estando prevista em lei a competência do auditor fiscal para realizar o lançamento, as infrações as normas das indicadas portarias implica, como já registrado, na punição administrativa do autor do feito, mas não causam a nulidade do lançamento.

Assim sendo, rejeita-se as preliminares de nulidade do lançamento e de realização de perícia.

2. Mérito.

A exigência tributária, aqui discutida, é relativa ao imposto de renda na fonte incidente no pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa, nos termos da Lei nº 8.981/1995, artigo 61 e parágrafos que assim preceituam:

Art.61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de 35% todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no "caput" aplica-se também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como á hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º o rendimento de que trata esse artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

À autoridade fiscal cabe provar o pagamento, e ao contribuinte cabe identificar o beneficiário ou comprovar a causa do pagamento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

A recorrente deixou de trazer em grau de recurso documentos que pudessem justificar as causas dos pagamentos efetuados a pessoas físicas e jurídicas relativos aos débitos na conta corrente existente no Banco Bradesco (demonstrativo de fls. 161/165), dessa maneira os valores lançados devem ser integralmente mantidos.

Com relação às decisões judiciais invocadas pela recorrente, conforme determinação contida nos artigos 1º e 2º do Decreto nº 73.529/74, vinculam apenas as partes envolvidas no processo, sendo vedada a extensão administrativa dos efeitos judiciais contrária à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ou ordinários.

Por fim, registro que a Sumula 182 do TFR, é inaplicável para o caso em pauta, pois, como diversas vezes registrado, o que aqui se examina não é a tributação de depósitos bancários, mas pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

Em que pese, a recorrente não ter contraditado a multa de ofício aplicada no percentual de 150%, registro que esse percentual está devidamente autorizado no inciso II do art.44 da Lei nº 9.430/1996 que possui assim preceitua:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, 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, excetuada a hipótese do inciso seguinte.

II – cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72, e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Os mencionados artigos da Lei nº 5.502/1964 assim determinam:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

Art. 71. *Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

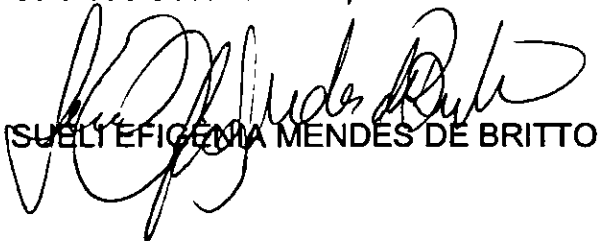
Art. 72. *Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.:*

Art. 73. *Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

As irregularidades minuciosamente descritas no Termo de Verificação Fiscal justificam a aplicação da multa, pois deixam clara a intenção da recorrente em lesar o fisco.

Explicado isso, voto por rejeitar as preliminares e no mérito negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2004.


SUELI EFÍGENIA MENDES DE BRITTO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI

Como brilhantemente apontado em relatório, a I. Relatora descreve os fatos que deram causa ao lançamento em questão.

Trata-se de contribuinte pessoa jurídica que, embora tenha apresentado declaração relativa ao IRPJ do ano-calendário de 1.998 como inativa, apresentou movimentação financeira no período.

No curso da fiscalização verificou-se, com base em lançamentos nos extratos bancários, uma série de pagamentos a terceiros, os quais não foram objeto de esclarecimentos, dando origem ao presente lançamento.

Porém, de se constatar à luz dos fatos, e como bem asseverou o Sr. Agente Fiscal, que a escrituração contábil apresentada não preenchia os requisitos para sua admissibilidade, uma vez que valores creditados e debitados em conta corrente não foram lançados nos livros contábeis, que os históricos dos registros eram genéricos e comportavam diversas operações sendo impossível verificar-se qual efetiva operação que deu origem ao lançamento contábil, as operações registradas na contabilidade são fictícias e implicam em mero encontro de valores a débito e crédito, consistindo em um círculo fechado dentro da contabilidade envolvendo tão somente as contas "caixa" e "bancos" – sem especificar a real origem dos valores, excluindo dos registros contas da receita.

Dessa forma, no entender deste julgador configurada a hipótese ensejadora do arbitramento previsto no artigo 530, II, do Regulamento do Imposto de



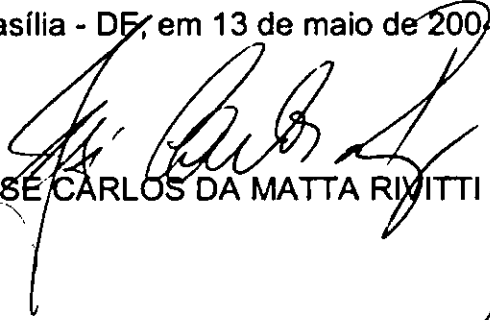
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10580.011038/2002-58
Acórdão nº : 106-13.972

Renda, nos seguintes termos: *"a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável."*

Portanto, com a devida vênia, entende este Julgador que, diante dos fatos apresentados estar-se-ia diante de hipótese de arbitramento e não de pagamento sem causa a beneficiários não identificados.

Brasília - DF, em 13 de maio de 2004.


JOSE CARLOS DA MATTA RIVITTI 