



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72
Recurso nº. : 137.076
Matéria : IRPF - EX.: 1998
Recorrente : JOÃO REIS BATISTA DOS SANTOS
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em SALVADOR - BA
Sessão de : 15 DE ABRIL DE 2004
Acórdão nº. : 102-46.338

NORMAS PROCESSUAIS - PRECLUSÃO - É defeso ao pólo negativo da relação jurídica tributária exercer, em momento posterior ao fixado em lei, o direito de contestar o lançamento.

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - O prazo para exercer o direito de formalizar o crédito tributário que deixou de ser recolhido, antes sujeito à modalidade de lançamento por homologação, é de 5 (cinco) anos com marco inicial de contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, na forma dos artigos 149, V e 173, I do CTN.

NORMAS PROCESSUAIS - INCIDÊNCIA - Para que haja a subsunção da situação concreta à hipótese contida na norma necessária satisfação de todos os requisitos conformadores previstos nesta última.

IRPF - EX. 1998 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRESUNÇÃO LEGAL DE RENDA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Tributa-se como renda presumida a soma, mensal, dos depósitos e créditos bancários, de origem não comprovada pelo contribuinte, na forma do artigo 42 da lei n.º 9430/96.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - INCONSTITUCIONALIDADE - Em respeito à separação de poderes, os aspectos de inconstitucionalidade não devem ser objeto de análise na esfera administrativa, pois adstritos ao Judiciário.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOÃO REIS BATISTA DOS SANTOS.



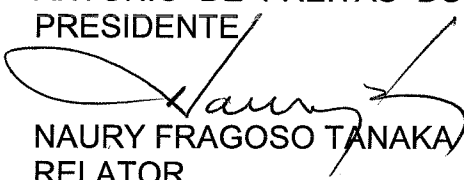
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, AFASTAR a preliminar de decadência e por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar de inaplicabilidade da Lei, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos na preliminar de decadência os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e Maria Goretti de Bulhões Carvalho. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ OLESKOVICZ e SANDRO MACHADO DOS REIS (SUPLENTE CONVOCADO). Ausente, justificadamente, o Conselheiro EZIO GIOBATTA BERNARDINIS.



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72
Acórdão nº. : 102-46.338
Recurso nº. : 137.076
Recorrente : JOÃO REIS BATISTA DOS SANTOS

RELATÓRIO

Litígio decorrente do inconformismo do contribuinte com a exigência de Imposto sobre a Renda incidente sobre rendimentos omitidos em todos os meses do ano-calendário de 1.997, caracterizados por depósitos e créditos bancários em conta-corrente 291.064-0, na agência 3454-1, do Banco do Brasil S/A, em Salvador, BA.

Referido crédito tributário foi formalizado por Auto de Infração, de 9 de dezembro de 2002, e totalizou R\$ 10.958.481,76, fls. 05 a 12, e teve por fundamento os artigos 3.º e 11 lei n.º 9.250/95, 42 da lei n.º 9430/96, e 4.º da lei n.º 9481/97, constantes da "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 8.

Essa verificação fiscal constituiu reabertura de outra anteriormente concluída, e para esse fim foi autorizada pelo Delegado da Receita Federal em Salvador, por delegação de competência ao Chefe da Seção de Fiscalização, conforme artigo 3.º, VII, da Portaria n.º 71, de 1.º de novembro de 2.001, fl. 04.

Em suas razões contrárias à exigência, o contribuinte protestou pela ineficácia do feito motivada pelo transcorrer do prazo previsto no artigo 150, § 4.º, do CTN – que determina a homologação tácita após o transcurso de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, fls. 203 a 216. Para essa posição, o fato gerador do tributo em cada mês, previsto no artigo 2.º da lei n.º 8134/90, que determina o início da contagem nesses períodos.

Nos aspectos atinentes ao mérito, contestou a falta de uma "correlação" entre o fato indiciário (depósitos) e o fato desconhecido (a renda). Citou diversos exemplos demonstrativos de depósitos bancários que não externam renda do proprietário da conta.



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

Aditou, ainda, que:

a) os depósitos e créditos bancários constituem “estoque” e não “fluxo”, e não sendo “fluxo” inexiste renda;

b) justificou, em 22 de janeiro de 2001, ter sido a conta bancária movimentada por terceiros, a saber: Jorge Luiz Christ Mussumesci, CPF n.º 834.526.727-00, e Rafael Lustig, CPF n.º 093.690.038-51, pediu o aprofundamento da investigação para levantar a autoria da movimentação bancária;

c) em razão de sua atividade de corretor de imóveis participa de leilões, representando clientes que depositam valores em sua conta-corrente para cobrir imóveis arrematados em seus nomes;

d) que os ganhos obtidos com a atividade de corretor de imóveis foram cedidos a terceiros, mediante troca de cheques e proporcionaram outros ganhos, e em face dessas informações a Autoridade Fiscal deveria ter aprofundado as investigações a fim de apropriar o correto acréscimo patrimonial, que se mostraria nulo, por não possuir bens nos últimos cinco anos;

e) o crédito tributário exigido constitui ofensa ao princípio da capacidade contributiva em consideração ao seu patrimônio.

f) quebra do sigilo bancário em ofensa ao artigo 11 da lei n.º 9311/96. A autorização dada ao Fisco pela lei complementar n.º 105/2001, artigo 6.º, constitui norma pertencente ao direito substantivo e não ao direito adjetivo. A norma de regência é o *caput* do artigo 144, do CTN e não o § 1.º;



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

g) concluindo seus motivos, protestou ainda, contra a imposição de juros de mora com suporte na taxa SELIC. Essa exigência não teria fins tributários mas o de remuneração dos títulos federais, característica distinta da mora. Não tendo sido criada por lei, não se enquadra na previsão contida no artigo 161, § 1.º do CTN. Por esses motivos, os juros devem permanecer limitados em 1% ao mês, como determinado no artigo 161, do CTN.

Encaminhado para julgamento pela DRJ/Salvador, a Terceira Turma, daquela unidade, decidiu pela realização de diligência, para que (a) o contribuinte fornecesse elementos de prova de que a conta fora movimentada por terceiros, e (b) a gerência do Banco do Brasil S/A, informasse a respeito da autoria das movimentações na dita conta, fl. 228.

Em atenção a essa determinação, o contribuinte informou não possuir provas a respeito da movimentação da conta por terceiros, mas que a fiscalização daquela unidade também chegara a mesma conclusão na oportunidade em que fiscalizou as empresas NJS Participações Ltda e Travel Importação e Assessoria Ltda. Afirmou que as Autoridades Fiscais apuraram que a Uno Câmbio e Turismo Ltda, sob nova razão social Winter Turismo e Câmbio, tem como sócios Jorge Luiz Christ Mussumesci, CPF n.º 834.526.727-00, e Rafael Lustig, CPF n.º 093.690.038-51, e que estes trabalhavam com uma rede de hotéis localizados nos mais diferentes pontos do País, como Foz do Iguaçu (Bourbon), Salvador (Sofitel), entre outros.

Afirmou que todos os depoimentos colhidos pelas Autoridades Fiscais levam a concluir que os referidos contribuintes são os responsáveis pela movimentação de quantias significativas em nomes de terceiros.

A gerência do Banco do Brasil SA informou que a movimentação da referida conta foi efetuada por este contribuinte, fl. 238.



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

Concluído o atendimento à solicitação do colegiado julgador, a lide foi submetida à análise da 3.^a Turma de Julgamento da DRJ/Salvador e o lançamento, por unanimidade de votos, foi considerado procedente, conforme Acórdão DRJ/SDR n.º 3.656, de 13 de junho de 2003, fls. 243 a 250.

Referido colegiado afastou a pretendida ineficácia do feito em razão da extinção do prazo para o exercício do direito de formalizar o crédito antes da sua conclusão, considerando que o marco inicial de contagem tem referência na forma determinada pelo artigo 173, I, do CTN. Esclarecido que o artigo 150, § 4.º, é dirigido ao lançamento por homologação e não se aplica à situação porque não houve pagamento antecipado a ser homologado.

Quanto à quebra do sigilo bancário pela Administração Tributária, esclarecido que esta decorreu de autorização judicial dada pela Justiça Federal, na pessoa da Dr.^a Rosimar Terezinha Kolm, fl. 48, portanto, inexistente qualquer relação com a LC n.º 105/2001 e lei n.º 10.174/2001.

A exigência dos juros de mora com suporte na taxa SELIC decorreu da lei n.º 9430/96, artigos 5.º, § 3.º e 61, § 3.º, que se encontra em harmonia com o artigo 161, do CTN. Reforçada sua posição com o REsp. 197.641/PR, no qual confirmada a aplicação de juros de mora, sob essa modalidade, à restituição de indébito, desde que não cumulada com outros índices de correção monetária.

Esclarecido pelo relator, que a incidência tributária decorre da presunção legal prevista pelo artigo 42 da lei n.º 9430/96, e que a presença do fato-base renda transfere o ônus da prova, em contrário, para o contribuinte. Lembrou que a conta foi movimentada pelo próprio contribuinte, segundo informação do Banco do Brasil SA, fls. 238/239.



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

Esses foram fundamentos e justificativas que permitiram a decisão de primeira instância.

Não conformado com essa posição, o contribuinte interpôs recurso voluntário ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 255 a 260, no qual reiterou os argumentos expendidos em primeira instância, e ainda requereu a ineficácia do feito pela verificação fiscal ter sido efetuada sobre um período já submetido à fiscalização, considerando inexistente autorização do superintendente ou do delegado da receita federal, na forma do 951, § 3.º do decreto n.º 1.041/94.

Arrolamento de bens, fls. 284 a 292.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

V O T O

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso foi apresentado com observância dos requisitos de admissibilidade, motivo para que dele conheça e profira voto.

A alegação de ilegalidade pela reabertura de fiscalização não constituiu a peça impugnatória, fato que externa uma conduta inadequada e prevista no ordenamento processual, caracterizada pela preclusão.

A peça impugnatória constitui fase processual na qual o pólo negativo da relação jurídica tributária deve apresentar todos os seus motivos para afastar a exigência fiscal, bem assim, as correspondentes provas, ou justificar adequadamente, a apresentação em momento posterior.

Essas exigências encontram-se no Decreto n.º 70.235/72, artigo 16, III⁽¹⁾, e § 4.º. Conseqüentemente, a falta de inclusão de motivos de fato e de direito na peça impugnatória impede o exercício de contestar em momento posterior, na

¹ Decreto n.º 70235/72 - Art. 16. A impugnação mencionará:

(....)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (*Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993*)

(.....)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (*Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997*)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

peça recursal, conforme determina o referido ato legal. Observe-se que, salvo erro de fato, recorre-se à instância superior contra as considerações expendidas na decisão *a quo*.

Já os documentos, verificada a ocorrência de alguma das situações identificadas no § 4.º do referido artigo, podem integrar o processo em uma fase posterior.

A ação retardada e proibida pela lei, caracteriza a figura do direito conhecida como preclusão e que pode ser traduzida como o exercício de um direito em momento posterior àquele em que deveria ter sido exercido².

Destarte, deixo de analisar o referido questionamento em razão da sua ineficácia nesta instância.

Os demais argumentos e correspondentes fundamentos serão objeto de análise e posicionamento como segue.

A decadência do direito de formalizar o crédito tributário não pode ter suporte no artigo 150, § 4.º, do CTN, pois esta se refere à atividade desenvolvida e o crédito tributário pago pelo contribuinte antes da atividade formalizadora do Fisco, nos lançamentos por homologação.

² PRECLUSÃO . Do latim *praecclusio*, de *praeccludere* (fechar, tolher, encerrar), entende-se o ato de encerrar ou de impedir que alguma coisa se faça ou prossiga. Indica propriamente a perda de determinada faculdade processual civil em razão de: (a) não exercício dela na ordem legal; (b) haver-se realizado uma atividade incompatível com esse exercício; (c) já ter sido ela validamente exercitada. Representa, em última análise, a perda do exercício do ato processual que, por inércia, a parte não promove, no prazo legal ou judicial. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

Não há dúvida a respeito da subsunção do tributo à modalidade de lançamento por homologação, uma vez que determina ao contribuinte o procedimento e o pagamento antecipado na forma do artigo 150 do CTN. No entanto, o prazo para a decadência não deve ser obtido da homologação tácita prevista no parágrafo 4.º do referido artigo pois demanda alguns requisitos para sua aplicabilidade.

A lei não deve ser interpretada literalmente pois é construída dentro de um contexto nacional e decorre de um conjunto de situações que demanda a fixação de regras de condutas. Demais, amplamente conhecido que o texto legal nem sempre traduz a vontade do legislador, nem consegue albergar todas as vertentes da hipótese em foco.

Assim, questiona-se: poderia ter ocorrido a homologação tácita na forma do artigo 150, § 4.º do CTN ? Não. Explico.

O referido texto dispõe que a homologação tácita dar-se-á pelo transcorrer do prazo de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador do tributo, que, se efetivado, permitirá a homologação do lançamento efetuado e a extinção do correspondente crédito tributário.

“§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, **considera-se homologado o lançamento** e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (Grifo e realce não integram o original).

Então, não pode a homologação tácita ser requerida para a ineficácia da exigência fiscal. Em primeiro lugar, porque, se o lançamento, que é atividade privativa da Administração Tributária, na forma do artigo 142 do CTN, não ocorreu, não há o que homologar.



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

Cabe lembrar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ela vinculado, pois alberga verificações como aquelas atinentes à legislação adequada, à subsunção dos fatos à hipótese de incidência a renda à incidência tributária, da base de cálculo, e procedimentos como a apuração do tributo, o recolhimento, entre outros.

Saliente-se que a renda levantada na ação fiscal, foi **omitida e, conseqüentemente, não se verificou qualquer antecipação de imposto pelo contribuinte. Essa situação permite concluir pela inexistência do correspondente procedimento e de seu objeto.** Então, **como cogitar de lançamento por homologação para a renda omitida ?**

Em segundo, porque se não havia crédito tributário, pois o que existia até então era um direito virtual em decorrência de não se encontrar constituído, não se podia homologá-lo, nem extinguir o direito à sua constituição, por homologação tácita.

Em terceiro, a oposição decorre do artigo 149, V, que determina aplicação da modalidade “lançamento de ofício” quando a atividade desenvolvida pelo contribuinte – procedimento – seja incorreta por omissão, como deflui dos acréscimos patrimoniais verificados – e inexata pela falta da correspondente inserção no campo dos rendimentos tributáveis e dos pagamentos do tributo devido.

Assim, aplicável ao lançamento a determinação do artigo 173, I do CTN, para a qual o marco inicial coincide com 1.º de janeiro de 1999 e a conclusão do prazo em 31 de dezembro de 2003.

Justifica-se essa posição pelos motivos já elencados e, ainda, porque há uma obrigação legal para o contribuinte apresentar declarações, como a



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

Processo nº : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº : 102-46.338

de Ajuste Anual, que serve de apoio à Administração Tributária para a tomada de decisões como aquela referente à seleção de contribuintes fiscalizáveis.

Vale ressaltar que a doutrina expressa pela posição de Luciano Amaro³, para a hipótese de ausência de pagamento, também leva o *dies a quo* desse prazo para o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que poderia ter sido lançado, na forma do artigo 173, I do CTN. No mesmo sentido conclui Alberto Xavier em sua obra "Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário"⁴.

Nesse sentido também se manifesta a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes, como nos acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais n.º 01-1994/96 – DOU de 6 de dezembro de 2000 e 3.028/00, DOU de 19 de dezembro de 2000, com ementa transcrita a seguir transcrita⁵:

³ "Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento *antecipado* exigido pela lei, *não há o que se homologar*; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito." (Realce do original) – AMARO, L., Curso de Direito Tributário, 8.ª Ed., Saraiva, 2001, p.394.

⁴ "O artigo 173, ao contrário pressupõe *não ter havido pagamento prévio* - e daí que alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Precisamente porque o prazo mais longo do artigo 173 se baseia na inexistência de uma informação prévia, em que o pagamento consiste, o § único desse mesmo artigo *reduz* esse prazo tão logo se verifique a possibilidade de controle, contando o *dies a quo* não do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, mas "da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento". XAVIER, A., Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2.ª Ed. Forense, 2002, p. 93.

⁵ TEBECHRANI, Alberto. et. al. Regulamento do Imposto de Renda, São Paulo, Ed. Resenha, 2001, p. 1788.



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

"FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO – No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Constatada pelo fisco falta de pagamento de tributo ou insuficiência do pagamento, objeto do auto de infração, a hipótese é de lançamento de *ex officio*."

O Acórdão CSRF n.º 01-02979, de 9 de maio de 2000, no processo n.º 11080.005448/96-08, trata da caducidade considerando o lançamento do IRPF sob a modalidade "por declaração":

"IRPF – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO – A jurisprudência administrativa dominante é no sentido de que o prazo de caducidade, no imposto de renda de pessoa física, conta-se a partir da data da entrega da declaração de rendimentos do contribuinte. Tendo sido o auto de infração lavrado antes de decorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de rendimentos do sujeito passivo, improcede a decretação da caducidade do direito de a Fazenda Pública lançar o tributo."

Lembro que tanto a jurisprudência trazida ao voto quanto os entendimentos dos autores citados servem apenas para reforçar a posição deste Relator no sentido da inaplicabilidade da tese defendida pelo recorrente.

Destarte, rejeita-se a ineficácia do feito motivada pelo transcorrer do prazo decadencial.

Quanto à falta de uma "correlação" entre o fato indiciário (depósitos) e o fato desconhecido (a renda), a previsão contida no artigo 42 da lei n.º 9.430/96 não a exige para fins de presumir a ocorrência do fato gerador do tributo.

O nexó causal entre o fato-base previsto na norma e a renda propriamente dita era exigência contida no artigo 6.º da lei n.º 8.021/90. No entanto,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº : 102-46.338

não é esta a norma que rege a exigência tributária, mas aquela contida na primeira citada. Não se constituindo dado integrante da norma, ineficaz o protesto do recorrente.

Passando às demais alegações atinentes ao mérito, a razão encontra-se com a posição do colegiado na decisão *a quo*, uma vez que o acesso aos dados bancários não ocorreu por força da imposição contida na Lei Complementar n.º 105/2001, nem pelo acesso aos dados da CPMF para fins de verificações de outros tributos, dado pela lei n.º 10.174/2001.

A quebra do sigilo bancário foi autorizada pela Justiça Federal, enquanto a exigência tributária teve suporte no artigo 42 da lei n.º 9430/96. Esse artigo contém norma determinativa da presunção legal de renda com suporte em depósitos e créditos bancários de origem não comprovada, que para ser afastada requer prova em contrário a ser produzida pelo contribuinte.

Visando a agilização do trabalho fiscal e a recuperação mais rápida do tributo não pago, a Administração Pública institui presunções por meio de lei, ditas *presunções legais*, que se constituem fatos-base ligados à renda percebida e que permitem ao legislador impor a incidência tributária quando existentes e não contrapostos pelo contribuinte.

A presunção consiste na obtenção da ocorrência de um evento econômico com suporte na existência de outro com ele correlacionado.

Alfredo Augusto Becker⁶, tratando sobre o conceito de presunção e ficção, ensinava que:

“A observação do acontecer dos fatos segundo a ordem natural das coisas, permite que se estabeleça uma correlação

⁶ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário, 2.ª Edição, RJ, Saraiva, 1972, p. 462.



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

natural entre a existência do fato conhecido e a probabilidade do fato desconhecido. A correlação *natural* entre a existência de dois fatos é substituída pela correlação lógica. Basta o conhecimento da existência de um daqueles fatos para deduzir-se a existência do outro fato cuja existência efetiva se desconhece, porém tem-se como provável em virtude daquela correlação natural.”

E concluiu o ilustre autor sobre o conceito em análise que:

“Presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.”

A existência de uma quantia depositada ou creditada em conta-corrente bancária constitui uma disponibilidade econômica pois o proprietário da conta pode dispor desse valor para os fins que desejar.

Essa disponibilidade pode constituir disponibilidade jurídica de renda caso seja devidamente justificada por documentação hábil e idônea, incluída no espectro de incidência do tributo, ou pode ser comprovada como decorrente de qualquer outro evento econômico fora desse ambiente. Esta última hipótese, no entanto, deve ser comprovada pelo contribuinte.

Assim, depósitos ou créditos bancários, individualmente considerados, podem expressar a renda auferida e em poder do contribuinte, se não justificados por recursos não tributáveis ou rendimentos declarados. Trata-se de presunção legal, relativa, tipo *júris tantum*, que possibilita ao Fisco atribuir fato gerador do tributo, caracterizado pela presença de renda, esta extraída dos depósitos e créditos bancários individuais, de origem não comprovada, nem justificada pelo beneficiário.

O ônus da prova é invertido porque o Fisco, seguindo a determinação legal, utiliza tais valores para presumir a renda, enquanto cabe ao contribuinte demonstrar e provar o contrário.



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

Ademais, o CTN em seu artigo 44, afirma que a base de cálculo do tributo pode resultar da renda ou os proventos presumidos.

A alegação de que a conta fora movimentada por terceiros não se encontra devidamente comprovada, motivo para que seja desconsiderada. Nesse sentido, o colegiado julgador de primeira instância determinou a busca de provas para essa posição, em diligência realizada pela unidade de origem. O atendimento prestado pelo contribuinte não supriu essa falta; de outro lado, o responsável pelo Banco do Brasil SA na localidade informou que a movimentação da dita conta-corrente foi efetuada pelo próprio proprietário – este contribuinte.

Assim, não havendo documentos que possam permitir a busca de outra situação material, deve permanecer a movimentação em nome do próprio contribuinte.

A alegação de que pratica atividade de corretor de imóveis e sua conta-corrente abriga depósitos efetuados por terceiros para fins de participar de leilões, e promover a arrematação em nome de outros, também, não se fez acompanhar de qualquer documento, motivo para que seja desconsiderada.

A mesma posição deve ser adotada para a alegação de que o produto obtido nos leilões e na atividade de corretor de imóveis permitiu a negociação de títulos de terceiros (para fins de auferir lucros com deságios).

A alegação de que o crédito tributário constitui ofensa ao princípio da capacidade contributiva em consideração ao patrimônio do fiscalizado, não tem suporte legal para que seja aplicada a esta situação.

O direcionamento do princípio da capacidade contributiva é voltado ao legislador. Na estruturação da lei instituidora de novo tipo de tributo, deve o legislador observar parâmetros, de tal forma que a imposição permita preservar a capacidade contributiva daqueles abrangidos pelo campo de incidência da norma.



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

O Imposto de Renda é um dos tributos que tem por fundamento a proteção à capacidade contributiva de cada cidadão, e expressão dessa linha de imposição é a existência de um limite mensal e anual de isenção. Outra demonstração dessa proteção é a permissão legal para deduções de despesas inerentes à sobrevivência da pessoa física, como aquelas com médicos e hospitais.

No entanto, a aplicabilidade individual de tal princípio não é permitida ao executor da lei, nem ao julgador administrativo, porque estes somente podem agir de acordo com a norma e não contra ela.

O último dos protestos contra a imposição tributária foi dirigido contra a incidência de juros de mora com suporte na taxa SELIC. Esta exigência não teria fins tributários mas o de remuneração dos títulos federais, característica distinta da mora. Não tendo sido criada por lei, estaria fora da previsão contida no artigo 161, § 1.º do CTN, e dessa forma, estariam os juros limitados em 1% ao mês, como determinado no artigo 161, do CTN.

A análise da constitucionalidade da imposição de juros de mora com suporte na taxa SELIC não cabe à Autoridade Fiscal, nem aos órgãos julgadores administrativos, porque suas ações são vinculadas à lei posta, enquanto eventual extrapolação dos limites constitucionais é controle de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Trago, então a este voto, o princípio da separação de poderes insculpido no artigo 2.º da CF/88, que impõe a independência harmônica entre os poderes da União.

Sendo a análise e decisão a respeito da constitucionalidade de leis atribuição restrita ao Judiciário, na forma do artigo 102, da CF/88, não cabe a qualquer outro manifestar-se sobre o assunto, sob pena de ofensa ao dito princípio.



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

Processo nº. : 10580.012905/2002-72

Acórdão nº. : 102-46.338

Em contrário, uma ação do Poder Executivo no sentido de excluir a incidência de um determinativo legal, também constituiria invasão da competência atribuída ao Legislativo.

Caso o julgamento administrativo interpretasse no sentido de que a lei de fundo estaria afrontando as determinações constitucionais, equivaleria à criação de uma exclusão da incidência legal em vigor. Assim, o Poder Executivo "legislaria", sem ter a competência para esse fim, e em ofensa aos princípios da legalidade e da separação de poderes.

Lembro que o poder detentor da competência para legislar, ou seja, criar e aprovar novas leis é o Poder Legislativo. Ao Executivo cabe o cumprimento das leis postas.

Decorre, então, a impossibilidade de qualquer decisão sobre a legalidade da imposição fiscal relativa aos juros de mora com lastro na taxa SELIC.

Como decorre da previsão contida na lei n.º 9065/95, artigo 13 e, posteriormente, artigo 61, da lei n.º 9430/96, não há qualquer óbice à exigência de tal acréscimo, porque conduta prevista em norma anterior ao fato gerador.

Isto posto, **voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas, e, quanto ao mérito, para negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 2004.



NAURY FRAGOSO TANAKA