



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10725.000296/2004-89
Recurso nº	143.804 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex: 2002
Acórdão nº	102-48.460
Sessão de	26 de abril de 2007
Recorrente	LUIS FERNANDO PADILHA LEITE
Recorrida	2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002

Ementa: NULIDADE – SIGILO BANCÁRIO – Observadas as regras contidas na Lei Complementar nº 105, de 2001, permitido o acesso aos dados bancários à Administração Tributária independente de autorização judicial.

NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – PRAZO – A ciência do ato administrativo que formaliza a exigência tributária pode ser efetivada pela via postal, com prova da efetiva entrega. Inadequado o protesto por falta de tempo em razão da ciência do feito ter ocorrido na forma indicada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Na presunção legal que tem por fundamento depósitos e créditos bancários, constitui renda tributável omitida apenas o montante mensal equivalente à base presuntiva erigida com aqueles de origem não comprovada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - CONTA CONJUNTA –

Em caso de conta conjunta em que os titulares não sejam dependentes entre si e apresentam em separado a declaração do imposto de renda, é obrigatória a intimação de todos os correntistas para informarem a origem e a titularidade dos depósitos bancários.

- Impossibilidade de atribuir, de ofício, os valores como sendo rendimentos exclusivos de um dos correntistas.

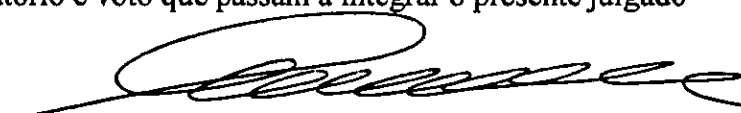
- Ao atribuir a integralidade dos depósitos a um único correntista, sem que o outro tenha sido intimado, o auto de infração adotou base de cálculo diferente

daquela estabelecida pela regra-matriz do § 6º, do artigo 42, da Lei nº. 9.430, de 1996, razão pela qual, neste ponto, deve ser cancelado.

Preliminares parcialmente acolhidas.
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, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Por maioria de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade (I) por quebra de sigilo bancário, vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, que a acolhe; e (II) por erro no critério temporal de apuração do crédito tributário, até o mês de Novembro/2001, suscitada pelo Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, que fica vencido e apresenta declaração de voto. Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de nulidade do lançamento por falta de intimação de co-titular das contas conjuntas, em razão do que será excluída da base da exigência a quantia R\$ 447.666,97, suscitada pelo Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva, em relação à qual ficam vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka (Relator) e José Raimundo Tosta Santos, que a rejeitam. Designado o Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva, para redigir o voto vencedor. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base da exigência, além dos valores já referidos, a quantia de R\$ 40.769,98, sendo R\$ 269,98, por diferença de soma, e R\$ 40.500,00, em face da devolução de cheques em igual valor, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado



ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
Presidente em exercício



MOÍSES GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Redator designado

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SILVANA MANCINI KARAM e ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA. Ausente, justificadamente, a Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO (Presidente).

Relatório

O crédito tributário em valor de R\$ 1.307.244,13, decorre de omissão de rendimentos identificada por meio da presunção legal contida no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, em todos os meses do ano-calendário de 2001.

A base presuntiva totalizou R\$ 2.243.117,69, conforme consta do Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda Pessoa Física, fl. 53, v-I. Foi composto pelo Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, os juros de mora, e a multa prevista no artigo 44, I, do referido ato e formalizado pelo Auto de Infração, de 7 de abril de 2004, que teve ciência em 13 desse mês e ano, conforme AR, fl. 241.

De acordo com informação prestada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 56, v-I, as contas bancárias no HSBC, Ag. 1321, sob nº 02174-15 e 00712-08 tinham titularidade conjunta com Antonio Jose Padilha Leite, enquanto aquela na Caixa Econômica Federal – CEF, agência 0191, sob nº 58191, em conjunto com Denise Siqueira de Almeida. Para essas contas, apropriados os créditos na proporção de 50% (cinquenta por cento) para cada titular.

A lide resulta do inconformismo do sujeito passivo com a decisão de primeira instância manifestada no Acórdão DRJ/RJOII nº 5.640, de 2 de julho de 2004, fl. 267, em razão desta conter posição no sentido da procedência do feito.

No entender do sujeito passivo, a decisão *a quo* estaria incorreta por:

1. erro de soma na apuração da base de cálculo, considerando que tomado pelo fisco R\$ 2.243.117,69 a esse título, enquanto a soma dos depósitos e créditos resultaria em R\$ 2.191.389,33, com diferença de R\$ 51.728,36, fls. 291 e 292.

2. Erro localizado no cálculo do tributo devido caracterizado pela soma da importância omitida à base de cálculo do tributo declarado para cálculo da renda e posteriormente, diminuído o imposto declarado. Afirmado que a renda declarada deveria ter sido diminuída da parcela omitida.

3. Falta de tempo para defesa em razão do feito ter sido encaminhado pela via postal, fl. 291.

4. Pedido para que os argumentos não colocados na peça impugnatória sejam conhecidos e apreciados em 2ª instância administrativa. Fundamentos na obediência ao caráter inquisitório do processo. Apoio em Alberto Xavier, (in Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, 2ª Ed. Rio de Janeiro, Forense, 1998, p. 315).

5. Valores que estariam comprovados com os documentos já apresentados ao fisco e constantes do processo, mas não considerados para fins de composição da base de cálculo:

Ch CEF R\$ 18.000,00 – 25/1/01 «» Dep. R\$ 18.000,00 HSBC

Ch CEF R\$ 26.000,00 – 14/5/01 «» Dep. R\$ 26.000,00 HSBC



Ch CEF R\$ 39.000,00 – 15/6/01 «» Dep. R\$ 39.000,00 HSBC

Ch CEF R\$ 14.000,00 – 12/7/01 «» Dep. R\$ 14.000,00 HSBC

Ch BB R\$ 5.700,00 – 31/7/01 «» Dep. R\$ 5.700,00 HSBC

Ch CEF R\$ 15.000,00 – 27/8/01 «» Dep. R\$ 15.000,00 HSBC

Ch CEF R\$ 30.000,00 – 18/10/01 «» Dep. R\$ 30.000,00 HSBC

Ch SICREDI-RB R\$ 50.000,00 – 30/11/01 «» Dep. R\$ 50.000,00 HSBC

6. A decisão recorrida estaria incorreta por conter afirmação no sentido de que o feito apropriou proporcionalmente os valores das contas bancárias, porque a titularidade conjunta da conta 00005719-1, agência 0191 da CEF com Denise Siqueira Almeida não teria sido observada, fl. 296, v-1. Essa pessoa, segundo consta da ficha cadastral junto ao Banco do Brasil S/A, fl. 109, v-I, é companheira do contribuinte.

7. O empréstimo junto ao CREDI-RB Coop. De Crédito Rural de Rio Bonito Ltda estaria comprovado com o cheque de R\$ 50.000,00 compensado pelo SICREDI-RB em 30/11/01 e depositado no HSBC no mesmo dia.

8. Julgados administrativos e judiciais para suporte às alegações.

9. Afirmado que a fiscalização deveria provar o ilícito fiscal, que os depósitos bancários constituem indícios, fl. 298.

10. Quebra do sigilo bancário sem a autorização judicial. Aplicação incorreta da LC nº 105, de 2001.

11. Multa de ofício com ofensa à razoabilidade, à proporcionalidade, e à capacidade contributiva do sujeito passivo, confiscatória. Por consequência, inconstitucional. Nessa condição, a não aplicação pela autoridade fiscal estaria em consonância com o princípio da legalidade e da Supremacia do Interesse Público sobre o Privado.

Submetido a julgamento nesta E. Câmara em 26 de julho de 2006, decidiu-se pela conversão em diligência para fins de juntada dos documentos indicados no comunicado da pessoa fiscalizada, fl. 19. Essa determinação está contida na Resolução nº 102.2.283, fl. 329 a 333, v-II.

Na seqüência, a autoridade fiscal, autora do feito, juntou os ditos documentos, fls. 339 a 463, v-II, e, ainda, informou sobre as colocações postas pela defesa em sede de recurso, fls. 335 a 338, encaminhou essas colocações à pessoa fiscalizada e concedeu-lhe prazo para manifestação. Após a manifestação, devolveu o processo a esta E. Câmara.

Os esclarecimentos colocados pela referida autoridade foram, em síntese:

1. Inexistência do erro na base de cálculo indicado no recurso, porque relacionados os valores em planilhas.

2. Os rendimentos declarados não foram considerados em razão de:



2.1. Os subsídios de prefeito não foram creditados nas contas correntes verificadas.

2.2. Os subsídios de prefeito não são equivalentes aos valores creditados nas contas verificadas.

2.3. Os créditos bancários foram realizados em dinheiro e não têm relação direta com os subsídios.

2.4. Não foi comprovado pelo fiscalizado que os créditos são parte dos subsídios.

2.5. Os demais comprovantes apresentados ao fisco referem-se a valores inferiores a R\$ 5.000,00, albergados pelo corte de igual valor imposto nos dados obtidos para fins de verificação.

2.6. Constata-se na DIRF entregue à época pela Fonte Pagadora que os rendimentos auferidos junto ao Banco HSBC não ultrapassam a quantia de R\$ 2.000,00, mensais.

2.7. Os aluguéis recebidos totalizariam a quantia de R\$ 10.680,00, anuais e não são possíveis de identificação nas ditas contas.

3. A alegação de que os documentos entregues pelo fiscalizado não teriam sido considerados pelo fisco foi contestada pela autoridade fiscal com os seguintes argumentos:

3.1. O fiscalizado não havia apresentado as cópias de cheques durante o procedimento fiscal.

3.2. As contas-correntes no Sicredi RB e no HSBC, conta 24, agência 1321, são de titularidade exclusiva do fiscalizado, enquanto as demais em conjunto com Antonio José Padilha Leite. Essa conformação permitiria concluir que se o cheque emitido pelo fiscalizado no SICRED RB fosse o mesmo depositado na conta-corrente a ele pertencente não haveria incidência da CPMF. Cita que a CPMF cobrada no dia 30/11/2001, no SICRED RB totalizou R\$ 558,61, o que permite concluir que tomou por base o dito valor. A conta na CEF é de titularidade conjunta com Denize Siqueira de Almeida. Afirma que a fiscalização intimou o fiscalizado a comprovar a origem dos recursos depositados porque não tinha como obter as cópias dos cheques junto às instituições financeiras em razão da limitação imposta pelo Decreto que regulamenta a LC nº 105, de 2001.

4. Quanto à alegada apropriação integral dos valores da conta bancária na CEF, de titularidade conjunta com Denise Siqueira de Almeida, afirmou que o posicionamento foi equivocado, porque apropriado apenas 50% dos créditos para compor a base presuntiva.

5. Sobre os argumentos a respeito do empréstimo de R\$ 400.000,00 no sentido de que estaria comprovado pela transferência de R\$ 50.000,00 compensado pelo SICREDI em 30/11/2001, (item 6 do recurso indicado no Relatório), informa a autoridade fiscal que o primeiro foi efetivamente creditado no SICREDI em 28/11/2001, mas não há como comprovar que os cheques emitidos em função dessa quantia tivessem por destino contas do próprio fiscalizado.



Esses os argumentos adicionais postos em função da diligência.

A pessoa fiscalizada apresentou sua manifestação a respeito desses dados, fls. 469 a 471, e nessa oportunidade argüiu que o pedido posto na diligência ficou sem resposta, uma vez que o ônus da prova caberia exclusivamente à Fazenda. Jurisprudência dada pelos Acórdãos 108-06.870, de 22 de outubro de 2002, e 102-44.536-1, de 10 de novembro de 2005. Ainda, protestou pela nulidade do lançamento considerando que não cabe ao fiscalizado juntar cópias de cheques, (sic) *mesmo porque para se ter isenção da CPMF, não basta ter a mesma titularidade da conta corrente, sendo necessária a requisição de um cheque especial*". Finalizou a manifestação deixando reiterados os argumentos postos na peça recursal .

Arrolamento de bens, fls. 307 a 309, 312 a 322.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Os requisitos de admissibilidade já foram examinados em momento anterior.

A questão da ilegalidade no acesso aos dados bancários em razão da falta de autorização judicial constitui também uma interpretação inadequada dos textos legais que regem a matéria.

A nova Carta conteve autorização à Administração Tributária para que, na busca da imposição justa dos impostos, identificasse o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, *nos termos da lei*¹. O Imposto de Renda é um tributo anterior à CF/88, por ela foi mantido conforme artigo 153, III, e se amolda perfeitamente aos requisitos contidos no artigo citado no parágrafo anterior.

Anteriormente à CF/88, as normas contidas no artigo 38, § 5.º e 6.º, da lei n.º 4.595, de 1.964⁽²⁾, permitiam aos representantes da Administração Tributária o acesso a tais dados nas atividades fiscalizadoras, quando considerados imprescindíveis e desde que houvesse *processo* instaurado, este entendido o Judicial, em razão de a CF/46 excepcionar o processo administrativo, considerando processo com as devidas garantias do contraditório e ampla defesa apenas o desenvolvido na esfera judicial.

O artigo 38 da lei n.º 4.595, de 1.964, permaneceu vigendo após a promulgação da nova Carta³ pois não continha norma contrária àquelas protetoras dos direitos individuais e se encontrava amparado pela norma contida no artigo 145, § 1.º, citado.

¹ CF/88 - Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(....)

§ 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.

² Lei n.º 4.595, de 1.964. Art. 38. As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(.....)

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

§ 6º O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames serem conservados em sigilo, não podendo ser utilizados senão reservadamente.

³ CF/88 - ADCT - Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda nº 1, de 1969, e pelas posteriores.



Assim, dita norma, após 5 de outubro de 1988, adquiriu nível de *lei complementar* em razão de ausência de outro ato regulador específico e de a nova Carta exigir que essa área econômica fosse jungida à ato legal desse nível⁴.

A interpretação da Administração Tributária para essa questão encontra-se posta no Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1.999, no artigo 918, que contém norma extraída do artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1.964, e do artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1.990⁵.

A norma do artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1.964, compôs a matriz legal em razão de a nova Carta, no inciso LV, do artigo 5.º, assegurar aos litigantes em *processo administrativo* a garantia do contraditório e da ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, determinação que permite interpretação no sentido de que o processo administrativo reveste-se de características de um *devido processo legal*, como determinado no inciso LIV do mesmo artigo. E, nessa linha, o termo *processo*, a que se reportava a primeira citada, passou a alcançar o processo administrativo.

O artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1.990⁶, conteve autorização para que, após iniciado o procedimento fiscal, os extratos bancários do contribuinte, e outras informações pudessem ser obtidas pela Administração Tributária, excluindo a aplicação da norma contida no artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1.964. O texto legal dessa norma foi publicado durante a vigência da CF/88, e não foi analisado pelo Poder Judiciário para fins de verificação de sua constitucionalidade.

Então, para os responsáveis pela instituição financeira, a obrigação de prestar as informações solicitadas pela Autoridade Fiscal e em cumprimento do poder concedido pela dita norma, constitui conduta decorrente do princípio da legalidade, presente no artigo 5.º, II, e 150, I, da CF/88, enquanto para a Autoridade Fiscal, a exigência *deve* ser efetivada porque seus atos são vinculados à norma posta, na forma do artigo 37, da CF/88. Eventual recusa somente poderia ocorrer mediante intervenção do Poder Judiciário.

(...)

§ 3º - Promulgada a Constituição, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão editar as leis necessárias à aplicação do sistema tributário nacional nela previsto.

§ 4º - As leis editadas nos termos do parágrafo anterior produzirão efeitos a partir da entrada em vigor do sistema tributário nacional previsto na Constituição.

§ 5º - Vigente o novo sistema tributário nacional, fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação referida nos §3º e § 4º.

⁴ CF/88 - Art. 192. O sistema financeiro nacional, estruturado de forma a promover o desenvolvimento equilibrado do País e a servir aos interesses da coletividade, será regulado em lei complementar, que disporá, inclusive, sobre: (...).

⁵ RIR/99 - Art. 918. Iniciado o procedimento fiscal, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional poderão solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 1964 (Lei nº 4.595, de 1964, art. 38, §§ 5º e 6º, e Lei nº 8.021, de 1990, art. 8º).

⁶ Lei n.º 8.021, de 1990 - Art. 8º Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.



Poderiam, então, interpretar de forma contrária, ou seja, pela invalidade da dita norma em razão de estar contida em ato legal da espécie *lei ordinária* a qual vedada a oposição a determinativo de nível superior, o artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1.964, que foi acolhida pela nova Carta como *lei complementar*. O que ocorre, no entanto, é que o artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1.990, apenas, consolidou a posição do legislador constituinte a respeito do termo *processo*, incluindo no significado deste, o processo administrativo.

Posteriormente à lei n.º 8.021, de 1990, promulgada a Lei Complementar n.º 105, de 2.001, que regulamentou o sigilo bancário e conteve, entre outras situações, a definição da abrangência do termo "instituições financeiras", a delimitação das situações em que requerida a intervenção do Poder Judiciário para obtenção dos dados bancários e aquelas em que o fornecimento não implicaria em quebra do sigilo, nesta última inserida a informação dos dados da CPMF, § 2.º, do artigo 11 da lei n.º 9.311, de 1.996.

Ainda, a autorização para que ditas instituições informem à Administração Tributária, detalhadas por tipo e montantes⁷, as operações financeiras praticadas pelos usuários dos serviços, e, em caso destas indicarem indícios de infrações à legislação tributária, o poder para a Autoridade Fiscal buscar todos os documentos necessários à verificação junto à fonte financeira⁸.

Essa lei trouxe o *processo administrativo* e o *procedimento fiscal em curso* como um dos requisitos fundamentais para a obtenção desses dados financeiros. Observe-se que a inovação consistiu (a) na inserção da presença incontestada de um provável *desvio de conduta* praticado pelo usuário dos serviços da instituição financeira, este constatado em confronto com dados internos da Administração Tributária, (b) na proteção aos dados sigilosos do usuário no primeiro momento em que as informações forem prestadas em blocos, separados por tipos de operações, e (c) na *desvinculação* da autorização judicial para fins de obtenção desses dados, de forma analítica, quando detectada a provável conduta ilegal.

Postos estes esclarecimentos, claro está que, após a promulgação desse ato legal e observados os requisitos nele contidos, o acesso aos dados bancários pode ser efetuado pela Administração Tributária. Conclui-se, também, que no período anterior a ele, em cumprimento da norma contida no artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1990, poderia também a

⁷ Lei Complementar n.º 105, de 2001 - Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.(Regulamento)

(...)

§ 2º As informações transferidas na forma do *caput* deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

⁸ LC 105, de 2001 - Art. 5.º (...)

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.



Administração Tributária requisitar as ditas informações enquanto caberia ao responsável pela instituição financeira cumprir a norma, ou, então, buscar o amparo do Poder Judiciário para proteção aos direitos individuais sob sua guarda.

Resta, ainda, analisar a extensão dos efeitos da LC n.º 105, de 2001, aos fatos ocorridos em momento anterior à sua publicação.

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, nessa modalidade incluídos aqueles jungidos à espécie “lançamento por homologação”, enquanto não efetivada a confirmação, pela Administração Tributária sob a forma expressa de *homologação*, do procedimento efetivado pelo contribuinte, ou decaído o direito de constituir o crédito pelo representante do sujeito ativo. A fundamentar a posição o § 1.º do artigo 144, da lei .º 5.172, de 1966, CTN⁹.

Feitas estas considerações, rejeita-se a nulidade pela obtenção dos dados bancários independente da autorização judicial.

A alegada falta de tempo para defesa em razão da ciência do feito ter ocorrido pela via postal, na forma do artigo 23, II, do Decreto nº 70.235, de 1972, não pode ser acolhida. A ciência foi correta, por via postal, com AR, recepcionado em 13 de abril de 2004, fl. 241, v-I. A forma utilizada para a ciência conteve observação dos requisitos legais postos no referido artigo, o que permite concluir pela legalidade da conduta da Administração Tributária para esse fim. O tempo concedido à interposição de impugnação foi o previsto em lei, de 30 (trinta) dias – artigo 15, do Decreto nº 70.235, de 1972. Ao representante do sujeito ativo, dada sua vinculação à legalidade, não havia como conceder maior prazo para esse fim porque inexistente previsão legal a autorizar o benefício.

A argumentação não posta na impugnação pode ser conhecida nesta instância desde que mantido o mesmo objeto, ou seja a mesma infração, ou em contrário, caracterizaria a preclusão, porque não exercido o direito no momento adequado. Considere-se ainda a complexidade da matéria e a dificuldade em obter dados do passado distante.

O protesto por diferença na base presuntiva construída pelo fisco, em valor de R\$ 51.728,36, não é confirmado com a soma dos componentes dos demonstrativos que compõem o feito. Deve ser salientado que a defesa não juntou demonstrativo analítico no qual pudesse ser identificado qual valor motivaria a diferença de soma apontada no recurso.

Conforme indicado no Quadro I – Demonstrativo – base presuntiva x Auto x Recurso, constata-se diferença de soma em valor de R\$ 269,98 a maior, no mês de junho, uma vez que o valor da base presuntiva nesse mês deveria ser de R\$ 152.592,95, enquanto aquele

⁹ CTN – Lei n.º 5.172, de 1966 - 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 processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.



tomado pelo fisco foi R\$ 152.862,93. Deve ser esclarecido que os dados do Quadro I constituem cópia de planilha desenvolvida no programa Excel, e a soma de cada mês também nesta efetuada, justamente para diminuir a probabilidade de erros por troca de algarismos.

Assim, razão parcial ao recorrente para excluir da base presuntiva, a referida importância.

Quadro I – Demonstrativo – dados da base presuntiva x Auto x Recurso

Contas	Data	Valor	Valor Prop.	Soma	Recurso	Auto
	Janeiro			182.620,00	182.620,00	182.620,00
712	01/02/01	10.000,00	5.000,00			
24	06/02/01	13.500,00	13.500,00			
24	08/02/01	8.000,00	8.000,00			
24	15/02/01	6.000,00	6.000,00			
24	16/02/01	20.000,00	20.000,00			
24	19/02/01	9.588,12	9.588,12			
24	21/02/01	5.000,00	5.000,00			
24	21/02/01	100.000,00	100.000,00			
6627	23/02/01	5.000,00	5.000,00			
57191	23/02/01	5.000,00	2.500,00	174.588,12	172.088,12	174.588,12
712	06/03/01	10.000,00	5.000,00			
57191	12/03/01	15.000,00	7.500,00			
24	12/03/01	20.000,00	20.000,00			
57191	19/03/01	11.669,00	5.834,50			
24	21/03/01	11.600,00	11.600,00	49.934,50	58.269,00	49.934,50
24	02/04/01	15.000,00	15.000,00			
24	02/04/01	5.000,00	5.000,00			
24	02/04/01	5.500,00	5.500,00			
24	04/04/01	5.875,00	5.875,00			
712	04/04/01	10.000,00	5.000,00			
24	05/04/01	13.700,00	13.700,00			
57191	10/04/01	17.000,87	8.500,44			
24	10/04/01	5.000,00	5.000,00			
6627	16/04/01	7.600,00	7.600,00			
24	16/04/01	25.375,17	25.375,17			
712	16/04/01	9.094,97	4.547,49			
2174	16/04/01	14.225,00	7.112,50			
2174	18/04/01	5.200,00	2.600,00			



57191	20/04/01	18.000,00	9.000,00			
24	25/04/01	17.000,00	17.000,00			
24	26/04/01	20.000,00	20.000,00			
24	30/04/01	9.250,26	9.250,26	166.060,85	164.301,30	166.060,84
712	03/05/01	10.000,00	5.000,00			
24	04/05/01	6.160,00	6.160,00			
24	04/05/01	5.954,00	5.954,00			
24	10/05/01	9.000,00	9.000,00			
57191	14/05/01	45.000,00	22.500,00			
24	14/05/01	5.000,00	5.000,00			
24	14/05/01	26.000,00	26.000,00			
24	24/05/01	8.000,00	8.000,00	87.614,00	105.114,00	87.614,00
24	01/06/01	11.250,00	11.250,00			
712	04/06/01	10.000,00	5.000,00			
24	08/06/01	14.787,50	14.787,50			
24	12/06/01	14.787,50	14.787,50			
57191	13/06/01	43.376,55	21.688,28			
24	15/06/01	39.000,00	39.000,00			
24	18/06/01	9.250,00	9.250,00			
24	22/06/01	18.229,67	18.229,67			
2174	22/06/01	9.200,00	4.600,00			
6627	27/06/01	8.000,00	8.000,00			
57191	27/06/01	12.000,00	6.000,00	152.592,95	170.951,22	152.862,93
712	03/07/01	10.000,00	5.000,00			
24	06/07/01	20.000,00	20.000,00			
2174	10/07/01	10.800,00	5.400,00			
57191	11/07/01	39.406,25	19.703,13			
24	12/07/01	14.000,00	14.000,00			
24	13/07/01	11.000,00	11.000,00			
6627	17/07/01	6.000,00	6.000,00			
24	18/07/01	7.074,00	7.074,00			
2100	20/07/01	5.000,00	5.000,00			
24	23/07/01	5.000,00	5.000,00			
24	25/07/01	10.000,00	10.000,00			
712	30/07/01	11.000,00	5.500,00			
131911	31/07/01	20.000,00	20.000,00			

24	31/07/01	10.891,80	10.891,80			
24	31/07/01	5.700,00	5.700,00	150.268,93	154.072,05	150.268,91
712	03/08/01	7.000,00	3.500,00			
24	06/08/01	5.000,00	5.000,00			
2174	06/08/01	5.650,00	2.825,00			
2174	06/08/01	5.680,00	2.840,00			
24	10/08/01	20.000,00	20.000,00			
712	10/08/01	11.000,00	5.500,00			
2174	10/08/01	5.680,00	2.840,00			
24	13/08/01	52.000,00	52.000,00			
712	14/08/01	11.000,00	5.500,00			
24	15/08/01	30.450,00	30.450,00			
57191	17/08/01	17.156,25	8.578,13			
712	17/08/01	11.000,00	5.500,00			
712	17/08/01	10.000,00	5.000,00			
712	17/08/01	8.758,75	4.379,38			
57191	20/08/01	24.250,00	12.125,00			
712	20/08/01	15.000,00	7.500,00			
712	20/08/01	6.723,68	3.361,84			
24	21/08/01	5.000,00	5.000,00			
24	27/08/01	15.000,00	15.000,00			
24	30/08/01	50.000,00	50.000,00			
2174	30/08/01	20.500,00	10.250,00	257.149,34	218.856,25	257.149,33
2100	03/09/01	5.000,00	5.000,00			
712	03/09/01	10.000,00	5.000,00			
2174	04/09/01	20.500,00	10.250,00			
24	06/09/01	10.000,00	10.000,00			
24	13/09/01	20.380,00	20.380,00			
57191	17/09/01	16.300,00	8.150,00			
24	17/09/01	30.000,00	30.000,00			
712	19/09/01	7.688,98	3.844,49			
24	20/09/01	5.095,00	5.095,00			
712	20/09/01	15.000,00	7.500,00	105.219,49	86.775,00	105.219,49
24	01/10/01	9.992,00	9.992,00			
2100	04/10/01	5.871,49	5.871,49			
712	04/10/01	10.000,00	5.000,00			

24	05/10/01	18.000,00	18.000,00			
2174	05/10/01	11.800,00	5.900,00			
57191	08/10/01	21.000,00	10.500,00			
24	08/10/01	7.400,00	7.400,00			
24	09/10/01	11.165,00	11.165,00			
24	09/10/01	27.688,00	27.688,00			
57191	17/10/01	35.279,63	17.639,82			
24	17/10/01	7.074,00	7.074,00			
24	18/10/01	30.000,00	30.000,00			
24	18/10/01	9.000,00	9.000,00			
712	22/10/01	15.000,00	7.500,00			
24	23/10/01	5.000,00	5.000,00			
24	26/10/01	6.000,00	6.000,00			
24	26/10/01	17.334,00	17.334,00			
24	30/10/01	5.000,00	5.000,00			
24	30/10/01	23.266,67	23.266,67			
24	31/10/01	11.242,56	11.242,56			
24	31/10/01	21.000,00	21.000,00	261.573,54	271.313,35	261.573,53
24	01/11/01	5.000,00	5.000,00			
24	05/11/01	26.250,00	26.250,00			
24	05/11/01	9.500,00	9.500,00			
712	06/11/01	5.000,00	2.500,00			
24	07/11/01	20.000,00	20.000,00			
712	07/11/01	5.000,00	2.500,00			
24	09/11/01	20.000,00	20.000,00			
24	12/11/01	84.235,62	84.235,62			
712	12/11/01	5.000,00	2.500,00			
712	14/11/01	11.000,00	5.500,00			
24	16/11/01	5.000,00	5.000,00			
24	20/11/01	10.000,00	10.000,00			
712	21/11/01	7.074,00	3.537,00			
24	23/11/01	6.000,00	6.000,00			
24	23/11/01	18.876,42	18.876,42			
24	26/11/01	20.000,00	20.000,00			
2174	27/11/01	12.250,00	6.125,00			
6627	28/11/01	5.000,00	5.000,00			

57191	28/11/01	5.000,00	2.500,00			
24	28/11/01	20.000,00	20.000,00			
712	28/11/01	15.000,00	7.500,00			
57191	30/11/01	35.000,00	17.500,00			
24	30/11/01	50.000,00	50.000,00	350.024,04	339.862,04	350.024,04
24	03/12/01	24.500,00	24.500,00			
57191	05/12/01	9.500,00	4.750,00			
24	06/12/01	13.920,00	13.920,00			
712	06/12/01	5.260,00	2.630,00			
24	10/12/01	10.000,00	10.000,00			
24	10/12/01	15.000,00	15.000,00			
24	10/12/01	5.400,00	5.400,00			
24	11/12/01	17.500,00	17.500,00			
24	12/12/01	24.447,00	24.447,00			
24	12/12/01	10.000,00	10.000,00			
24	12/12/01	23.000,00	23.000,00			
24	12/12/01	5.400,00	5.400,00			
24	14/12/01	18.500,00	18.500,00			
24	17/12/01	30.000,00	30.000,00			
712	17/12/01	10.000,00	5.000,00			
712	18/12/01	43.810,00	21.905,00			
2174	20/12/01	18.000,00	9.000,00			
24	21/12/01	50.000,00	50.000,00			
2174	21/12/01	8.500,00	4.250,00			
24	28/12/01	10.000,00	10.000,00	305.202,00	267.167,00	305.202,00
Total.....		2.481.894,71	2.060.227,75	2.242.847,75	2.191.389,33	2.243.117,69

Outro teórico erro cometido pela fiscalização estaria localizado no cálculo do tributo devido pela adição da importância omitida à base de cálculo do tributo declarado, para fins de obter a renda tributável e posteriormente, do imposto encontrado, diminuído o declarado. Afirmado que a renda declarada deveria ter sido diminuída da parcela omitida.

Com a devida vênia da defesa, este protesto decorre de uma inadequada interpretação a respeito do aspecto temporal da incidência e do conseqüente tributário, este entendido como a obrigação resultante da incidência normativa.

Conforme possível de constatar no processo, a Declaração de Ajuste Anual – DAA entregue em 29 de abril de 2002, conteve base de cálculo em valor de R\$ 162.034,07, com IR anual de R\$ 40.239,36, fl. 71.



A renda anual do sujeito passivo não é apenas aquela considerada omitida, mas a soma desta com a outra declarada, enquanto o tributo não pago é aquele decorrente da renda total, diminuído do apurado na declaração de ajuste anual. Essa forma de cálculo decorre da norma que regula a incidência do tributo, artigo 3º, da Lei nº 7.713, de 1988 e daquela em nível geral contida no artigo 43, do CTN.

Como a autoridade fiscal efetuou exatamente essas operações aritméticas, a razão não se encontra com o recorrente quanto a esse aspecto.

Estendendo um pouco mais o raciocínio quanto a esta alegação, possível concluir que o recorrente quis significar também que não foi excluída a renda declarada, de R\$ 141.466,86, da base presuntiva. A justificativa para essa atitude estaria na circulação dessa renda pelo meio bancário.

Como consta da informação dada pela autoridade fiscal, para que os créditos em conta bancária sejam considerados como de origem comprovada deve a pessoa apresentar provas diretas ou indiretas que demonstrem ter tais valores a origem (não tributável, isenta ou já tributada) indicada. A propósito dessa afirmativa, a alegação de que a fiscalização deveria provar o ilícito fiscal, ou seja, que os depósitos bancários constituíram produtos de infrações tributárias constitui interpretação incorreta do texto legal contido no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996. Esse artigo contém norma que autoriza o fisco a presumir a ocorrência de fato gerador do tributo oculto com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

Nessa forma de identificar a geração da renda tributável o ônus de comprovar que o fato conhecido não resultou de renda tributável omitida é do pólo passivo da relação jurídica tributária, justamente porque somente ela é detentora do conhecimento da origem dos recursos necessários à construção do fato conhecido utilizado como fato-base para a presunção.

O que ocorre em algumas situações é a apresentação de documentos pelo fiscalizado que permitem à autoridade fiscal levantar dados para permitir ajuste da base presuntiva com os fatos ocultos efetivamente ocorridos no passado, dada a conformação do trabalho à busca da verdade material, como decorrência do princípio da legalidade.

Válido trazer ao voto o corte para valores inferiores a R\$ 5.000,00, imposto pela fiscalização para verificação dos créditos bancários¹⁰.

"A fiscalização realizou o procedimento por amostragem, tendo considerado apenas, em razão do volume de depósitos, os créditos de valores iguais ou superiores a R\$ 5.000,00"

Importante essa informação porque os documentos relativos a percepção de rendimentos indicam valores inferiores a esse patamar, com exceção daquele emitido pela Prefeitura Municipal de Santo Antonio de Pádua, fl. 353, v-II. Este, no entanto, não apresenta valores que coincidem com os créditos identificados pelo fisco e a defesa não trouxe ao processo outros documentos que permitissem concluir pela composição da base presuntiva.

Passando a outra questão, os cheques a que se refere a defesa, em razão da confirmação, junto aos extratos, da coincidência de valores e datas e, ainda, pela

¹⁰ Excerto do Auto de Infração, campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", fl. 56, v-1.



expressividade dos valores e elevada quantidade, não podem ser acolhidos em razão da exclusão das contas conjuntas da base tributável por força de posição predominante neste julgado.

Resta acrescentar que os cheques devolvidos acima do valor de corte estabelecido pelo fisco, não foram excluídos da base presuntiva e, como é possível extrair esses valores dos extratos juntados ao processo, providencia-se o ajuste neste voto, independente do pedido em sede de recurso, porque atitude visando corrigir erro material na construção da referida base, por força do princípio da autotutela e da legalidade. Ressalve-se que os valores constantes das contas conjuntas não constam desse conjunto em razão da exclusão decorrente da posição predominante no referido julgamento.

Quadro IV – Cheques devolvidos > R\$ 5.000,00

Bco/Conta	Data	CH Dev.	Valor Ap.	Fls. Ext.	Fl. Rel.
HSBC-24	09/01/01	20.000,00	20.000,00	157	62
HSBC-24	09/01/01	2.000,00	2.000,00	157	62
HSBC-24	07/02/01	4.500,00	4.500,00	160	62
HSBC-24	07/02/01	4.500,00	4.500,00	160	62
HSBC-24	07/02/01	4.500,00	4.500,00	160	62
HSBC-24	31/10/01	5.000,00	5.000,00	185	63
Total			40.500,00		

Observação: alguns dos valores inferiores ao limite de corte foram apropriados em razão da inclusão em depósitos superiores a ele.

A questão relativa à apropriação proporcional dos créditos junto à conta de titularidade conjunta com Denise Siqueira Almeida, na CEF, sob nº 00005719-1, agência 0191, não ter sido observada constitui mero equívoco da defesa. Observa-se no demonstrativo dos créditos que integraram a base presuntiva que a apropriação foi proporcional em 50%, afirmativa possível de constatar com a relação contida no Quadro I, anterior.

Ressalte-se que os julgados administrativos e judiciais que serviram de reforço às alegações da defesa não se prestam para afastar a incidência porque despidos dos requisitos de atos legais e sem efeitos *erga omnes*.

A questão relativa à ilegalidade na imposição da multa de ofício por traduzir ofensa à razoabilidade, à proporcionalidade e à capacidade contributiva do sujeito passivo, constitui pedido pela inconstitucionalidade da norma de fundo, uma vez que tanto o percentual de aplicação, quanto o motivo para a incidência encontram-se conformados pelo artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

A análise dos aspectos de inconstitucionalidade não integram competência deste órgão, mas do Poder Judiciário por força da CF/88, artigo 102. Nessa linha, a Súmula 1º CC nº 2:

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

Analizadas as questões postas pela defesa no recurso, voto no sentido de rejeitar as questões preliminares de nulidade do feito com fundo na quebra do sigilo bancário sem



correspondente autorização judicial e por cerceamento do direito de defesa em razão da falta de tempo para a impugnação motivada pela ciência do feito por via postal, e quanto ao mérito, para dar provimento parcial ao recurso, pelas razões expostas, e excluir da base presuntiva, e por consequência da base de cálculo, as quantias de R\$ 269,98, relativa à diferença de soma da base presuntiva e cheques devolvidos, mas integrantes de depósitos considerados, no valor total de R\$ 40.500,00.

É como voto.

Sala das Sessões/DF, em 26 de abril de 2007.


NAURY FRAGOSO TANAKA

Voto Vencedor

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Redator designado

Ao disciplinar a omissão de receita ou de rendimentos caracterizados por valores creditados em conta de depósito ou de investimento junto à instituição financeira, o artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, a seguir transcrito, assim dispõe:

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 omitidos 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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º. Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou

receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (NR) (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra.

Constitui-se elemento essencial para validade do lançamento a prévia intimação do titular da conta para comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. O lançamento feito a partir da movimentação financeira do contribuinte só é cabível quando este, regularmente intimado, não se desincumbir de provar a origem dos recursos.

Na hipótese de conta em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, o § 6º. do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, acima transcrito, determina, de forma expressa, que se faz necessário intimação de todos os titulares para que informem e comprovem quais os valores de que são titulares. Em não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Não pode a fiscalização, sem a intimação do co-titular da conta, cuja declaração de rendimentos tenha sido apresentada em separado, presumir que a metade das receitas pertence a um dos correntistas e o saldo remanescente ao outro contribuinte.

A propósito da matéria, este colegiado tem decidido na seguinte linha:

- OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - CONTA CONJUNTA - *Em caso de conta conjunta é obrigatório intimação de todos os correntistas para informarem a origem e a titularidade dos depósitos bancários. Impossibilidade de atribuir, de ofício, os valores como sendo renda exclusiva de um dos correntistas. Ao atribuir a integralidade dos depósitos a um único correntista, sem que o outro tenha sido intimado, o auto de infração adotou base de cálculo diferente daquela estabelecida pela regra-matriz do § 6º do artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, razão pela qual, neste ponto, deve ser cancelado. Exigência cancelada. (Recurso **148726**. 2ª. Câmara 1º CC. Acórdão 102-47838, julg. 16/08/2006)*

- CONTA CONJUNTA - *Em se tratando de conta conjunta, é necessário intimar todos os co-titulares da conta para que informem sobre a origem dos recursos. A divisão do total de rendimentos ou receitas pela quantidade de co-titulares somente é cabível, quando,*

intimados os titulares da conta não se obtenha êxito quanto à prova da titularidade dos recursos.

- Não pode a fiscalização, sem a intimação do co-titular da conta, cuja declaração de rendimentos tenha sido apresentada em separado, presumir que a metade das receitas pertence a um dos correntistas e o saldo remanescente ao outro contribuinte. (inteligência art. 42, § 6º, da Lei n.º 9.430, de 1996). (Recurso 148321. 2ª. Câmara 1º CC. Acórdão 102-4838, julg. 26/01/2007)

No caso dos autos, conforme demonstram os extratos de fls., há contas em conjunto, cujos valores foram considerados na base de cálculo, sem que outro correntista tenha sido intimado para informar qual a importância que lhe pertencia, em relação aos valores creditados em tais contas. Assim, se impõe a exclusão da exigência do crédito tributário lançado com base nos valores creditados nas contas em conjunto, sem que o outro correntista tenha sido intimado previamente.

ISSO POSTO, voto no sentido DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência do crédito tributário o valor de R\$ 447.666,97, conforme planilha anexa, considerada parte integrante do presente voto.

Sala das Sessões-DF, em 26 de abril de 2007


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Declaração de Voto

CONSELHEIRO LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

Peço vênia ao eminente relator, por entender que não é o caso de se enfrentar a acusação de omissão de rendimentos constatada por meio de depósito bancário apontada pelo Fisco na peça vestibular do procedimento, na forma consignada no voto.

Com efeito, tenho entendido que o lançamento com base na constatação de movimentação de valores em instituição bancária deve, consoante preceitua a lei, ser apurado no mês, ou seja, o suposto rendimento omitido deve ser tributado no momento em que for recebido (depositado).

Diante a natureza da discussão, a qual, na essência, refere-se aos princípios constitucionais, notadamente o da legalidade, necessário transcrever o dispositivo que, como é cediço, consta na Constituição Federal de 1988, e por meio do qual atribuiu-se à União competência para instituir e cobrar imposto sobre a **renda e proventos de qualquer natureza**, *verbis*:

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...);

III – renda e proventos de qualquer natureza;”

Daí infere-se que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem seu suporte legal no artigo 153, III da Constituição Federal de 1998, no qual, além de conferir à União competência para instituí-lo, estabeleceu **princípios** que delineiam a sua regra-matriz de incidência.

Por sua vez, o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuidou de normatizar a cobrança do referido imposto e disciplinar os elementos que o compõem, *verbis*:

“Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.”



Destarte, em razão de a Constituição ocupar no sistema jurídico pátrio posição mais elevada, todos os conceitos jurídicos utilizados em suas normas passam a vincular tanto o legislador ordinário quanto os operadores do direito.

Verifica-se, pois, que os conceitos de renda e proventos de qualquer natureza estão albergados na Carta Magna. Para a melhor aplicação a ser adotada relativamente à regramatriz de incidência dos tributos, imprescindível perscrutar quais princípios estão condicionando a exação tributária.

É de se notar que para que haja a obrigação tributária seja ela pagamento de tributo ou penalidade (principal) ou acessória (cumprimento de dever formal), necessário a adequação do fato existente no mundo real à hipótese de incidência prevista no ordenamento jurídico, sem a qual não surgirá a subsunção do fato à norma.

Neste contexto, sobreleva o **princípio da legalidade** que, como um dos fundamentos do Estado de Direito eleito pelo o legislador foi reproduzido à exaustão na Carta da República. Dentro dos direitos e garantias fundamentais, fixou o artigo 5º, II, "*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;*", conferiu, também, à Administração Pública a observância do princípio da legalidade, conforme artigo 37 (redação dada pela Emenda constitucional n.º 19 de 1998): "*A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:*" (grifou-se).

Já no âmbito tributário a Constituição trouxe no artigo 150, I: "*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*"

Ultrapassadas as anotações com vistas, em apertada síntese, ressaltar a importância dos princípios como alicerces nucleares do ordenamento jurídico, pode-se especificamente apontar o da legalidade como condição de legitimidade para que seja perpetrada a exigência tributária. É, portanto, o princípio da legalidade referência basilar entre a necessidade do Estado arrecadar e a proteção aos direitos fundamentais dos administrados.

No caso ora em discussão, o enquadramento legal que se apoiou a suposta existência de fatos geradores com intuito de exigir tributos foi o artigo 42, da Lei nº 9430/1996:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito o 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."

De fato, compulsando os autos verifica-se que nos Demonstrativos (fls.) anexos ao Auto de Infração, a fiscalização procedeu à contagem das supostas omissões no decorrer do (s) ano-calendário (s) apurando ao final de cada mês, o total do valor a ser tributado.

No entanto, ao invés de exigir o tributo com base no fato gerador do mês que foi identificada a omissão, promoveu o fisco, indevidamente e sem base legal, a soma dos valores

ali apurados e tributou-as no final do mês de dezembro do (s) ano-calendário (s) que consta (am) do Auto de Infração.

Assim, o esforço que a fiscalização engendrou na ânsia de exigir eventual crédito tributário foi atropelado pela opção do seu procedimento, o qual estabeleceu, repita-se, sem suporte legal, critério na apuração temporal da constituição do crédito tributário.

Por certo, o procedimento laborou em equívoco, eis que os rendimentos omitidos deverão ser tributados no mês em que considerados recebidos, consoante dicção do § 4º do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996:

“§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.”

Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda 1999 (Decreto nº 3000/1999), reproduziu no *caput* do artigo 849 e no seu § 3º os mesmos mandamentos do artigo 42 e § 4º, da Lei nº 9.430/1996.

Assim, do confronto do enquadramento legal que contempla a exigência em razão de movimentação de valores em conta bancária, com a opção da fiscalização em proceder a cobrança do crédito tributário mediante “fluxo de caixa”, apurado de forma anual, conforme o procedido nos presentes autos, evidente a transgressão dos fundamentos constitucionais, acima referidos, notadamente o **princípio da legalidade**.

À vista do exposto, resta patente a ilegitimidade de todo o feito fiscal, por processar-se em desacordo com a legislação de regência, seja em relação à base de cálculo, seja em relação à data do efetivo fato gerador, o que, por conseguinte, desperta a necessidade de cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 26 de abril de 2007.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA