



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10730.001423/2003-15
Recurso nº. : 144.572
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998 e 1999
Recorrente : RICARDO SÉRGIO CEZÁRIO CORRÊA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ II
Sessão de : 16 DE JUNHO DE 2005
Acórdão nº. : 106-14.732

IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SIGILO BANCÁRIO - O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e seus clientes. Assim, a partir da prestação, por parte das instituições financeiras, das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, como autorizam a L.C. nº 105, de 2001, e o art. 197, II do CTN, o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, se transfere à responsabilidade da autoridade administrativa solicitante e dos agentes fiscais que a eles tenham o acesso no restrito exercício de suas funções, que não poderão violar, salvo as ressalvas do parágrafo único do art. 198 e do art. 199, ambos do CTN, como prevê o inciso XXXIII do art. 5º da Constituição Federal, sob pena de incorrerem em infração administrativa e em crime.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - A Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Não tendo havido a homologação expressa, o crédito tributário tornou-se definitivamente extinto após cinco anos da ocorrência do fato gerador (Art. 150, § 4º do CTN). Precedentes da CSRF-MF.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MHSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 102, I, a, e III, b, da C.F.

PROVAS - PRODUÇÃO - A produção de provas que objetivem desfazer a imputação irrogada é atribuição de quem as alega, no caso, a recorrente.

ACATAMENTO PELO JULGADOR - A permissão para apresentação de provas em favor do contribuinte não obriga o julgador ao seu acatamento. 2) À autoridade julgadora é concedido o poder de formar livremente a sua convicção quanto à verdade emergente dos fatos constantes dos autos, ou seja, o julgador apreciará e avaliará a prova dos fatos e formará a sua convicção livremente quanto à verdade dos mesmos (art. 29, do Dec. nº 70.235, de 1972).

JUROS DE MORA - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em lei tributária (art. 161, CTN).

TAXA SELIC - Legítima a aplicação da taxa SELIC, para a cobrança dos juros de mora, a partir de 1º/04/1995 (art. 13, Lei nº 9.065, de 1995).

MULTA DE OFÍCIO - PERCENTUAL - A inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, tem natureza de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos. Incabível a redução do percentual da multa de ofício, sem previsão legal para tal, vez que o lançamento tributário deve ser estritamente balizado pelos ditames legais, devendo a Administração Pública cingir-se às determinações da lei para efetuar-lo ou alterá-lo.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RICARDO SÉRGIO CEZÁRIO CORRÊA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento, relativa à impossibilidade de utilização de informações da CPMF, vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Wilfrido Augusto Marques e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Wilfrido Augusto Marques que dava provimento integral e Sueli Efigênia Mendes de Britto que considerava a decadência nos meses de janeiro a março de 1999.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 28 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e LUIZ ANTONIO DE PAULA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15

Acórdão nº : 106-14.732

Recurso nº : 144.572

Recorrente : RICARDO SÉRGIO CEZÁRIO CORRÊA

RELATÓRIO

O auto de infração de fls. 05 a 10 exige do contribuinte acima identificado o montante de R\$ 2.115.697,25, resultado da soma do imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), no valor de R\$ 809.031,51, acrescido de multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado, além de juros de mora, em face de haverem sido constatadas as seguintes omissões:

I – rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, enquadramento legal: artigos 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º ao 3º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigos 1º, 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997;

II – acréscimo patrimonial a descoberto verificado por excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, enquadramento legal: artigos 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigos 1º, 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997;

III – rendimentos caracterizados por depósitos bancários com origem não comprovada, enquadramento legal: artigos 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997;

2. A ciência do auto de infração ocorreu em 23/04/2003, e, em contraposição, foi apresentada a impugnação de fls. 185 a 205, acompanhada dos documentos de fls. 206 a 281, onde o interessado faz um breve esboço da ação fiscal levada a efeito, para, em seguida, apresentar sua inconformação com a imposição tributária, de onde resumidamente se extraem os seguintes argumentos:

I - em preliminar:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

a) alega equívoco do procedimento fiscal quando não observou as determinações do § 3º, do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 24/10/1996, e que a autoridade autuante procurou descaracterizar que utilizou os informes fornecidos pelo Banco Central, porém, como é de conhecimento geral, os procedimentos foram iniciados com base nestas informações, esteados nos depósitos bancários onde foi cobrada a CPMF;

b) a autoridade autuante não assegurou, durante o procedimento de fiscalização, o princípio fundamental constitucional da ampla defesa;

c) a decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento;

d) a inobservância dos requisitos determinados no artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, pois que, as cópias do auto de infração e do Termo de Constatação Fiscal que lhe foram entregues não estão numeradas, não têm assinatura da autuante, e, as folhas onde constam planilhas que servem de base para aplicação do auto de infração não estão numeradas ou assinadas pela autuante, tornando, assim, impossível a credibilidade que deve ter o procedimento fiscal;

II – no mérito:

a) no tocante à tributação com base em depósitos bancários, a autoridade fiscal deixou de observar que o autuado tem como atividade principal um escritório de contabilidade, pelo que diversos clientes depositam os pagamentos de seus tributos em sua conta bancária, para assim facilitar seus pagamentos, e não aceitou e não examinou os documentos apresentados, que comprovam tais depósitos e nem a relação de todos os valores pagos em nome de seus clientes, mensalmente, e anexou relação dos documentos;

b) comparando-se os quadros demonstrativos do Termo de Constatação e aqueles por ele elaborado, onde os valores são comprovados pelos documentos de pagamentos efetuados em nome de seus clientes, verifica-se, de pronto, que os depósitos objeto da autuação estão devidamente comprovados;

c) também que os depósitos bancários não são base para a lavratura de auto de infração, conforme manifestação do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15

Acórdão nº : 106-14.732

d) a inocorrência do fato gerador caracterizador do IRPF, pois não houve acréscimo patrimonial e tão pouco disponibilidade de recursos;

e) quanto à omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, não se pode compreender como a autuante somente considerou os ingressos dos valores em Reais/Origens somente no mês de janeiro de cada ano averiguado, porém as Aplicações foram consideradas de janeiro a dezembro de cada ano, restando claro que a autuante entendeu que o autuado viveu nos meses de fevereiro a dezembro de 1997 e 1998 sem receber nenhum valor, apenas teve gastos;

f) não apresentou considerações de defesa no tocante à parte da exação concernente à omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas.

3. Os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ II não acataram as preliminares de nulidade do auto de infração e de decadência, e, no mérito, acordaram por dar o lançamento como parcialmente procedente, para acatar como origem para os depósitos bancários os rendimentos omitidos apurados no auto de infração combatido.

4. Intimado em 17/05/2004, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fls. 352 a 355.

5. Na petição o recorrente apresenta considerações de defesa que podem, em apertada síntese, ser resumidas como a seguir:

I – em preliminar:

a) nulidade do auto de infração, vez que, para efetuar o lançamento, a autoridade valeu-se de informações relativas a sua movimentação bancária, obtidas a partir dos dados da CPMF, quebrando o seu sigilo bancário, a despeito de autorização judicial;

b) irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, pois que, ao tempo da autuação, estava em vigor a redação original do § 3º, do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996;

c) a decadência de constituir o crédito tributário em relação ao ano-calendário de 1997;

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

II – no mérito:

a) os extratos bancários não podem servir de fundamento para lançamento tributário, vez que, por si só, não representam disponibilidade econômica ou jurídica de renda;

b) ainda que se aceite a validade da norma inserida no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e se considere que veicula uma presunção tributária, o alcance que lhe poderia ser dado é de que a existência de depósitos em conta bancária é uma prova apenas indiciária de que teria ocorrido o fato imponible da tributação sobre a renda;

c) a utilização da presunção deve seguir os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade;

d) ainda que não estivesse obrigado por lei, à época, a manter uma escrituração, desde que sofreu a ação fiscal, tentou de todas as formas efetuar o levantamento dos documentos dos anos-calendário 1997 e 1998, com vistas a comprovar que todos os valores recebidos eram, na realidade, quantias entregues por seus clientes para serem utilizadas para pagamentos de tributos e duplicatas em nome destes, pois que é contador, que atua como prestador de serviço autônomo a pequenas empresas;

e) com o objetivo de elidir a presunção fiscal, procurou reunir todos os documentos de arrecadação e comprovantes de pagamentos que tivesse feito nos meses de 1997 e 1998, como forma de comprovar o motivo do ingresso dos valores em sua conta bancária, e apresentou-os à autoridade fiscal, conforme fl. 175, que se recusou a analisar os documentos, obrigando-o a aditar sua manifestação, de próprio punho, no sentido de que não estaria apresentando aqueles documentos;

f) diante da recusa da autoridade autuante em analisar os documentos por ele apresentados, juntou-os quando da apresentação da impugnação (fls. 105 a 205), pois, como pode ser observado no Termo de fl. 283, foram juntadas com a peça impugnatória um total de 24 pastas contendo um relatório de todos os pagamentos feitos, bem como as cópias dos respectivos documentos, separando-os mês a mês, estando assim distribuídos:

f



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15

Acórdão nº : 106-14.732

ANEXO IV – MESE DE JANEIRO A JUNHO DE 1997.

ANEXO V – MESES DE JULHO A DEZEMBRO DE 1997.

ANEXO VI – MESES DE JANEIRO A JUNHO DE 1998.

ANEXO VII – MESES DE JULHO A DEZEMBRO DE 1998.

g) os julgadores de primeira instância, assim como a autoridade autuante, recusaram-se a analisar os documentos sob a frágil alegação de que não teria restado demonstrado o nexos causal entre os valores constantes dos documentos e os depósitos bancários de origem não comprovada, efetuados na conta bancária de sua titularidade;

h) os julgadores recusaram as provas apresentadas sem explicitar o motivo, o que contraria o artigo 50 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, sendo que tal ausência de motivação conduz à nulidade do acórdão de primeira instância;

i) por derradeiro, argumenta a ilegalidade da taxa SELIC e o caráter confiscatório da multa de ofício.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A controvérsia que chega a este Colegiado cinge-se à parte do auto de infração lavrado contra o recorrente que versa sobre os depósitos bancários efetuados em conta-corrente da qual é titular, cuja origem dos recursos não foi esclarecida pelo autuado.

A base legal que deu suporte à exação foram os artigos 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997.

Inconformado com o lançamento, o recorrente alega terem ocorrido os seguintes fatores que determinariam a sua nulidade:

I - para efetuar o lançamento, a autoridade valeu-se de informações relativas a sua movimentação bancária, obtidas a partir dos dados da CPMF, quebrando o seu sigilo bancário, a despeito de autorização judicial;

II - irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, pois que, ao tempo da autuação, estava em vigor a redação original do § 3º, do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996.

Como preliminar ao mérito, argüi a decadência de constituir o crédito tributário em relação ao ano-calendário de 1997.

Quanto ao mérito, afirma ser improcedente o lançamento de imposto sobre a renda com base apenas em depósitos bancários, pelos seguintes fundamentos:

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

I - os extratos bancários não podem servir de fundamento para lançamento tributário, vez que, por si só, não representam disponibilidade econômica ou jurídica de renda;

II - ainda que se aceite a validade da norma inserida no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e se considere que veicula uma presunção tributária, o alcance que lhe poderia ser dado é de que a existência de depósitos em conta bancária é uma prova apenas indiciária de que teria ocorrido o fato imponible da tributação sobre a renda;

III - a utilização da presunção deve seguir os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade;

IV - ainda que não estivesse obrigado por lei, à época, a manter uma escrituração, traz aos autos documentos dos anos-calendário de 1997 e 1998, com vistas a comprovar que todos os valores recebidos eram, na realidade, quantias entregues por seus clientes para serem utilizadas para pagamentos de tributos e duplicatas em nome destes, pois que é contador, que atua como prestador de serviço autônomo a pequenas empresas.

Por se tratarem de questões que podem deitar por terra o lançamento guerreado, passamos, preliminarmente à análise das nulidades argüidas.

Primeiramente, alega o recorrente da impossibilidade obtidas a partir dos dados da CPMF, quebrando o seu sigilo bancário, a despeito de autorização judicial

Cabe, nesse ponto, trazer à baila o artigo 6º a Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, que dispõe:

Art. 6º. As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. (destaques da transcrição)

Por outro lado, consoante o artigo 1º, § 3º, III, da retrocitada Lei Complementar nº 105, de 2001, o acesso da Secretaria da Receita Federal às



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15

Acórdão nº : 106-14.732

informações bancárias necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações referentes à contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira – CPMF não constitui quebra de sigilo. Isto porque as informações deste modo obtidas permanecem protegidas. A Lei nº 5.172, de 25/10/1966, (Código Tributário Nacional), em seu artigo 198, veda sua divulgação para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública Nacional, ou de seu funcionários, sem prejuízo do disposto na legislação criminal.

Por oportuno, cita-se o artigo 197, II, do Código Tributário Nacional, que determina que, mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras.

O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e seus clientes. Assim, a partir da prestação, por parte das instituições financeiras, das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, como autorizam a Lei Complementar nº 105, de 2001, e o artigo 197, II do Código Tributário Nacional, o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, se transfere à responsabilidade da autoridade administrativa solicitante e dos agentes fiscais que a eles tenham o acesso no restrito exercício de suas funções, que não poderão violar, salvo as ressalvas do parágrafo único do artigo 198 e do artigo 199, ambos do Código Tributário Nacional, como, aliás, prevê o inciso XXXIII do artigo 5º da Constituição Federal, sob pena de incorrerem em infração administrativa e em crime (§ 7º do artigo 38 da Lei nº 4.595, 31/12/1964; artigo 198 do CTN; artigo 325 do Código Penal).

Frise, pois, que as informações obtidas junto às instituições financeiras pela autoridade fiscal, a par de amparada legalmente, não implicam quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais, de sorte que incorre ilicitude na obtenção de provas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15

Acórdão nº : 106-14.732

Ademais, está inscrito no § 4º, do mesmo artigo 1º, da Lei Complementar nº 105, de 2001, que, recebidas as informações referentes à CPMF, 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.

Desta forma, não podem prosperar as alegações feitas pelo recorrente em sua defesa, no que tange à quebra do sigilo bancário.

Outro argumento para levantar a nulidade do auto de infração trazido pelo recorrente é o da irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, pois que, ao tempo da autuação, estava em vigor a redação original do § 3º, do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 24/10/1996.

O citado § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.331, de 1996, que institui a contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de renditos e direitos de natureza financeira – CPMF, vedava a utilização de informações para constituir crédito tributário de outras contribuições ou de impostos:

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

(...)

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

Contudo, com a edição da Lei nº 10.174, de 2001, em seu artigo 1º, foi dada nova redação ao § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, facultando a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo e efetuar lançamento de outros tributos:

§ 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
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

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

Tem se firmado neste colegiado o entendimento de que a Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

Isto porque o direito tributário contém normas materiais ou substantivas e normas procedimentais ou adjetivas. Sendo que o direito tributário material diz respeito à relação jurídica tributária, onde se delineiam os contornos da obrigação tributária e seus elementos: a lei e o fato gerador, enquanto as normas procedimentais se referem ao lançamento. Enquanto o direito tributário formal trata da organização administrativa tributária, do lançamento como procedimento administrativo, sua natureza jurídica, função e modalidades.

Destarte, na atividade do lançamento distingue-se a lei material, que descreve o fato típico tributário e contém a respectiva implicação consistente no pagamento do tributo, das leis de natureza apenas adjetiva, que dizem respeito ao modo pelo qual é realizada a atividade de lançamento.

A lei material é aquela aplicada na atividade do lançamento, determinando e quantificando a obrigação tributária principal e o correlativo crédito tributário. Integra o próprio objeto do lançamento, na medida em que é dele a fonte formal e, por isso, há de ser aquela vigente na data em que surgiram a obrigação e o respectivo crédito.

Já as leis meramente adjetivas não integram o objeto do lançamento, pois que são aplicadas à atividade de lançamento. Por se tratarem de normas de caráter processual, devem ser observadas aquelas vigentes na data em que é exercida a atividade de lançamento, sendo irrelevante que sejam posteriores ao surgimento do direito que é objeto do lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

Tal distinção fica bem demarcada nas linhas do artigo 144 e seu § 1º do Código Tributário Nacional, *in litteris*:

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 terceiro.

Da leitura do dispositivo legal, depreende-se que o *caput* do artigo 144 do CTN 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.

No entanto, o § 1º do mesmo artigo 144 do CTN manda aplicar a lei posterior ao fato gerador se ela instituiu novos critérios de apuração, processos de fiscalização e investigação com poderes mais eficazes da autoridade ou outorgou maiores garantias ou privilégios ao crédito tributário. Ou seja, quanto aos aspectos meramente formais ou procedimentos atinentes ao lançamento, aplica-se 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.

Com efeito, segundo este dispositivo, o lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, as leis que instituem novos critérios de apuração ou novos processos de fiscalização, ou, ainda, que ampliem os poderes de investigação das autoridades administrativas, são todas, por assim dizer, externas ao fato gerador, no sentido de que não alteram nenhum dos aspectos da hipótese de incidência tributária, afetando, apenas, a atividade do lançamento, e não o crédito tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

A Lei nº 10.174, de 2001, faculta a utilização das informações relativas à CPMF 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 ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, exatamente como prevê o § 1º do artigo 144 do CTN, e vige, desse modo, no que concerne aos aspectos formais e procedimentais do lançamento.

Assim, entrando em vigor a Lei nº 10.174, de 2001, a fiscalização passa a ser autorizada a utilizar as prerrogativas concedidas pela lei a partir daquela data, contudo tendo a possibilidade de investigar fatos e atos anteriores à sua vigência, desde que obedecidos os prazos decadenciais e prescricionais, ou seja, passa a dispor de um instrumento de fiscalização que anteriormente não possuía, podendo utilizá-lo conforme o interesse público que o ato administrativo pressupõe. Por tais motivos há de se entender que aquela norma não inovou a tributação do imposto de renda, dado que a partir de sua edição não passou a estar descrita em lei nova hipótese de incidência.

Partindo-se do entendimento de que a norma que autoriza a utilização dos dados da CPMF tem natureza procedimental, não há como defender o seu afastamento com base na irretroatividade, pois a legislação vigente à época do fato gerador, para efeito de determinar o tributo devido, estaria sendo respeitada. A norma em questão respeita a lei tributária no tempo da ocorrência do fato gerador da respectiva obrigação, permitindo a aplicação da legislação posterior que não afeta os elementos legais tomados para o lançamento tributário.

Portanto, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do auto de infração pela utilização das prerrogativas inscritas no artigo 1º da Lei nº 10.174, de 2001, aludindo desrespeito ao princípio da irretroatividade das leis.

Afastadas as preliminares, passamos à análise da arguição de decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento quanto ao ano-calendário de 1997 por ser questão ensejadora da extinção do crédito tributário respectivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

É pacífico neste Colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda de pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do artigo 150, § 4º do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.

Destarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

Assim, necessário é que se determine a data da ocorrência do fato gerador do IRPF, que, segundo entende este Colegiado, perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano.

Aplicando-se este entendimento ao caso em tela, tem-se que o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 1997 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Dessarte, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual deve-se considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, que foi o dia 31 de dezembro de 2002. Como o auto de infração foi lavrado aos 23 de abril de 2003, tem-se por ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Pública lançar a parte da exação referente ao ano-calendário de 1997, exercício 1998.

Passando-se à análise do mérito, cabe analisar a afirmativa de que o lançamento não pode prosseguir, pois que os extratos bancários não podem servir de fundamento para lançamento tributário, vez que, por si só, não representam disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

A argumentação de que uma autuação fundamentada apenas em depósitos bancários não pode prosperar porque depósitos não são fatos geradores de imposto de renda carece de sustentação, já que atinente a lançamento realizado sob a égide do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997.

As contas-correntes bancárias objeto da ação fiscal eram de titularidade do recorrente e o citado artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, em seu *caput*, estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, *litteris*:

J

B



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

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.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão; razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial.

Das disposições exaradas pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e pelo o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997, que embasaram a exação, pode-se extrair que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto às instituições financeiras, ou seja: primeiro, os créditos deverão ser analisados um a um; segundo, não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais; terceiro, excluindo-se as transferências entre contas do mesmo titular.

No caso em contenda, verifica-se que esses limites, quando da lavratura do auto de infração, foram devidamente observados nos termos da legislação vigente. Assim, resta demarcado que o procedimento fiscal está lastreado nas condições impostas pela legislação pertinente.

Também afirma o recorrente que a existência de depósitos em conta bancária é uma prova apenas indiciária de que teria ocorrido o fato imponible da tributação sobre a renda.

Como reportado anteriormente, as determinações do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, são taxativas no sentido de que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não apenas fontes indiciárias de omissão. Daí, não haver a obrigatoriedade de que reste



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15

Acórdão nº : 106-14.732

demarcado o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial.

Cabe ao sujeito passivo a comprovação da origem dos recursos que geraram os depósitos bancários, como também a demonstração de que já foram os mesmos submetidos à tributação ou não tributáveis. Isto delimita a hipótese em que fica demarcada a inversão do ônus da prova no direito tributário, que se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infrigente, sendo que esta inversão sempre se origina da existência em lei.

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.

Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

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

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

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

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

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

Verifica-se no texto legal que a tributação por meio de depósitos bancários deriva de presunção de renda legalmente estabelecida. Trata-se, por outro lado, de presunção *juris tantum*, ou seja, uma presunção relativa que pode a qualquer momento ser afastada mediante prova em contrário, cabendo ao contribuinte sua produção.

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto: diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da autuação em tela, operou a inversão do ônus da prova, cabendo à interessada, a partir de então, provar a inoccorrência do fato ou justificar sua existência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15

Acórdão nº : 106-14.732

Portanto, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deveria o interessado ter comprovado a sua origem, apresentando documentos que denotem, inequivocamente, possuírem os depósitos em questionamento origem já submetida à tributação ou isenta, do contrário, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas, por não ter sido elidida.

Argumenta ainda o recorrente que a utilização da presunção deve seguir os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.

Como já afirmado, a tributação presumida do imposto sobre a renda incidente sobre os depósitos bancários de origem não comprovada encontra amparo legal, e, enquanto a norma legal não for retirada do mundo jurídico, por inconstitucional, cabe aos agentes administrativos a sua aplicação, falecendo-lhe competência ao agente administrativo para enfrentar questões que reclamem o exame da conformação constitucional das normas.

As instâncias administrativas, mesmo as julgadoras não possuem competência legal para se manifestarem sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto nos incisos I, a, e III, b, ambos do artigo 102 da Constituição Federal, onde estão configuradas as duas formas de controle de constitucionalidade das leis: o controle por via de ação ou concentrado, e o controle por via de exceção ou difuso.

A depender da via utilizada para o controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo, os efeitos produzidos pela declaração serão diversos.

No controle de constitucionalidade por via de ação direta, o Supremo Tribunal Federal é provocado para se manifestar, pelas pessoas determinadas no artigo 103 da Constituição Federal, em uma ação cuja finalidade é o exame da validade da lei em si. O que se visa é expurgar do sistema jurídico a lei ou o ato considerado inconstitucional. A aplicação da lei declarada inconstitucional pela via de ação é negada para todas as hipóteses que se acham disciplinadas por ela, com efeito *erga omnes*.

Quando a inconstitucionalidade é decidida na via de exceção, ou seja, por via de Recurso Extraordinário, a decisão proferida limita-se ao caso em litígio,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

fazendo, pois, coisa julgada apenas *in casu et inter partes*, não vinculando outras decisões, nem mesmo judiciais. Não faz ela coisa julgada em relação à lei declarada inconstitucional, não anula nem revoga a lei, que permanece em vigor e eficaz até a suspensão de sua executoriedade pelo Senado Federal, de conformidade com o que dispõe o artigo 52, X, da Constituição Federal.

À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada inconstitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de inconstitucionalidade proferida no controle abstrato acarreta a nulidade *ipso jure* da norma. Quando a declaração se dá pela via de exceção, apenas sujeita a Administração Pública ao caso examinado, salvo após suspensão da executoriedade pelo Senado Federal.

A propósito da controvérsia empreendida pelo contribuinte, citemos excerto do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134):

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

A apreciação de matéria versando sobre constitucionalidade de leis ou ilegalidade de decretos, por órgão administrativo, é totalmente estéril e descabida, já que tal competência é privativa do Poder Judiciário. À instância administrativa compete, apenas, o controle da legalidade dos atos praticados por seus agentes, isto é, apreciar se tais atos observaram e deram cumprimento às determinações legais vigentes.

Argumenta ainda o recorrente trazer aos autos documentos com vistas a comprovar que todos os valores depositados em sua conta-corrente bancária eram, na realidade, quantias entregues por seus clientes para serem utilizadas para pagamentos de tributos e duplicatas em nome destes, pois que é contador, que atua como prestador de serviço autônomo a pequenas empresas. E os valores depositados em sua conta bancária se prestariam a cobrir as despesas incorridas com o pagamento de tais valores.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

Observa-se que os documentos aduzidos pelo recorrente se tratam de guias de recolhimento de tributos e duplicatas emitidas em nomes de pessoas jurídicas diversas.

Ademais, há que se ressaltar, que nada há nos autos que confirme terem os valores utilizados para tais pagamentos sido egressos da conta-corrente objeto da exação, pois não há nenhum liame fático entre tais possíveis eventos.

Por outro lado, fazendo-se uma análise minuciosa de comparação entre os valores dos depósitos bancários e aqueles pagos por cada dia, mesmo se agruparmos por empresa, não há similitude, mesmo em se tratando de depósitos ocorridos em dias anteriores e próximos aos pagamentos, vez que, não se pode aferir com que antecedência ocorreriam os pretensos creditamentos na conta bancária do recorrente para que os valores pudessem estar disponíveis para os pagamentos alegados.

Destarte, os documentos apresentados pelo recorrente não se revestem das características exigidas, para que se preste como prova em seu favor, principalmente por não serem capazes de comprovar de forma clara e precisa o liame entre os valores utilizados para seus pagamentos e os créditos efetuados na conta-corrente bancária examinada.

A permissão para apresentação de provas em favor do contribuinte não obriga o julgador ao seu acatamento. À autoridade julgadora é concedido o poder de formar livremente a sua convicção quanto à verdade emergente dos fatos constantes dos autos, ou seja, o julgador apreciará e avaliará a prova dos fatos e formará a sua convicção livremente quanto à verdade dos mesmos; entendimento que se extrai da inscrição do artigo 29, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, *litteris*:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção podendo determinar as diligências que entender necessárias.

O mandamento do dispositivo supra referido tem total consonância com o que reza o artigo 131, do Código de Processo Civil: " O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento".

Nesse passo, tem-se que resta ao julgador a livre formação do seu convencimento, desde que sua convicção seja expressada motivadamente, e sem prejuízo das normas legais, não lhe sendo defeso rejeitar, ou deixar de considerar, qualquer prova que lhe seja apresentada. Caso se admitisse o contrário, o perito, em última análise, se revestiria das funções do julgador.

Insurge-se ainda o recorrente contra a aplicação dos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, e que encontra respaldo na Lei nº 9.065, de 20/06/1995, cujo artigo 13 delibera:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do ART. 14 da Lei número 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo ART. 6 da Lei número 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo ART. 90 da Lei número 8.981, de 1995, o ART. 84, inciso I, e o ART. 91, parágrafo único, alínea "a.2", da Lei número 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Ademais, o Código Tributário Nacional, no § 1º do seu artigo 61, determina que somente se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora deverão ser calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

Na espécie, a incidência dos juros se deu com base em lei cuja constitucionalidade não foi declarada pelo Supremo Tribunal Federal, donde se presume ela tem seus efeitos garantidos e, em obediência ao princípio constitucional da legalidade, as autoridades administrativas estão obrigadas a aplicá-la e zelar pelo seu cumprimento, não cabendo às instâncias julgadoras administrativas a manifestação acerca de argumentações sobre a sua inconstitucionalidade.

Por outro lado, o crédito tributário não integralmente pago no vencimento sofre o acréscimo de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em lei. E, como se reveste o crédito tributário de matéria de ordem pública, em sua constituição não se privilegia a vontade das partes, mas o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

interesse público, de modo que os juros de mora não são convencionados, mas fixados por lei.

Por derradeiro, reclama a recorrente da multa de ofício aplicada ao lançamento, dizendo-a excessiva.

Consoante com o artigo 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é "o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

O não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação de pagar o tributo devido enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor, vez que a inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, não tem outra natureza que não a de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

A multa pelo não pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias.

Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, pp. 336/337) discorre sobre as características das sanções pecuniárias aplicadas quando da não observância das normas tributárias:

a) As penalidades pecuniárias são as mais expressivas formas do desígnio punitivo que a ordem jurídica manifesta, diante do comportamento lesivo dos deveres que estipula. Ao lado do indiscutível efeito psicológico que operam, evitando, muitas vezes, que a infração venha a ser consumada, é o modo por excelência de punir o autor da infração cometida. Agravam sensivelmente o débito fiscal e quase sempre são fixadas em níveis percentuais sobre o valor da dívida tributária. (...)

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do Código Tributário Nacional, já antes citado, quando afirma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

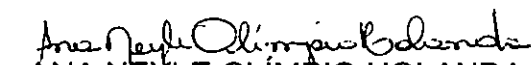
Processo nº : 10730.001423/2003-15
Acórdão nº : 106-14.732

que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária", extraindo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício -, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

In casu, a multa de ofício aplicada no lançamento teve esteio no artigo 45, I, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, e a redução do seu percentual, como pleiteado pelo recorrente, não encontra guarida, vez que não há previsão legal para tal, e o lançamento tributário deve ser estritamente balizado pelos ditames legais, devendo a Administração Pública cingir-se às determinações da lei para efetuá-lo ou alterá-lo.

Por todo o exposto, somos pelo provimento parcial do recurso voluntário apresentado, para acatar a decadência do direito de lançar os valores relativos ao ano-calendário 1997, exercício 1998.

Sala das Sessões - DF, em 16 de junho de 2005.


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA