



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº 10805.002077/2002-82
Recurso nº 162.808 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão nº 104-23.736
Sessão de 05 de fevereiro de 2009
Recorrente MIGUEL PITARCH PIPIN
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

MPF - NULIDADE - INEXISTÊNCIA - Não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, quando o respectivo Mandado de Procedimento Fiscal que autorizou o reexame de período já fiscalizado foi firmado por autoridade competente. Ademais, trata-se de procedimento administrativo que não logra desconstituir a atribuição vinculada, especificada no art. 142 do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996). Matéria já assente na CSRF.

MULTA AGRAVADA - NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO - O agravamento da penalidade pelo não atendimento à intimação para apresentação de comprovação da origem dos depósitos é incompatível com o lançamento ancorado na presunção legal do art. 42, da Lei nº. 9.430, de 1996, eis que este já veicula consequência específica para a hipótese.

INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2).

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

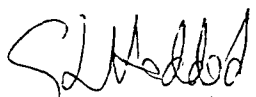
Recurso parcialmente provido.

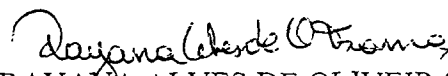
Preliminar argüida rejeitada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Raf *SKA*

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar argüida e no mérito DAR provimento PARCIAL para desagrarar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.


GUSTAVO LIAN HADDAD - Presidente em Exercício


RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA - Relatora

EDITADO EM: 02 DEZ 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Suplente Convocada) e Nelson Mallmann (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 591/596) lavrado contra o contribuinte acima identificado para exigir crédito tributário de IRPF, no valor total de R\$ 567.570,09, decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no exercício 1999.

A fiscalização que deu ensejo ao presente lançamento iniciou-se através do Mandado de Procedimento Fiscal n. 0811400 2001 00153 9, emitido em 12/03/2001, em nome da contribuinte Cláudia Borzani, esposa do contribuinte autuado. A ciência da contribuinte se deu pessoalmente em 26/03/2001 (fls.4). Referido MPF foi prorrogado até 27/01/2002, conforme Mandados de Procedimento Fiscais Complementares (fls.: 05/11).

Em 21/03/2001, foi emitido o Termo de Início de Ação Fiscal, no qual a contribuinte foi intimada a apresentar cópia dos extratos bancários do Banco Unibanco, bem como comprovar mediante apresentação de documentação hábil, a origem dos recursos depositados nesta conta (fls.16). A contribuinte foi cientificada do mesmo, em 26/03/2001.

Em 18/04/2001, foi lavrado Termo de Comparecimento, dos quais consta o recebimento por parte da fiscalização, dos referidos extratos, além:

- Cópia da declaração de imposto de renda exercício 1999. do Sr. Miguel Pirtachi Pipin, marido da contribuinte e autuado (fls. 36/40)

- Cópia do extrato bancário comprovando trata-se de conta conjunta com o mesmo (fls.18);

- Planilha elaborada com base no extrato de 1998, totalizando a movimentação financeira ocorrida em referida conta.(fls. 19/35).

Em 02/02/01 foi lavrado Termo de Comparecimento e de Informação Fiscal do contribuinte Miguel Pirtachi Pipin (fls.42), na qual foi retificada sua DIRPF –99, por ter havido incongruência entre a mesma e a DIRF fornecido pela fonte pagadora SHELL BRASIL SA, além de rendimento a menor do valor da Previdência Oficial. O consultado reconheceu os valores, alegando que os dados foram retirados do Termo de Rescisão do Contrato de Trabalho. No verso deste Termo está a Minuta de Cálculo – Malha Fina DIRPF: Resultado final. Consta ainda do referido documento, a seguinte observação:

“Ressalvamos o direito do da Fazenda Nacional de fazer verificações posteriores, e cobrar o que for devido, em razão de fatos, circunstâncias e elementos não verificados e/ou conhecidos nesta ocasião.”

Em 04/05/2001, foi novamente emitido Termo de Intimação Fiscal (fls.43) intimando a contribuinte Claudia Borzani apresentar por escrito, a origem dos recursos depositados em sua conta-corrente do Unibanco, listados no anexo do documento (fls.44), levantados dos extratos bancários apresentados em 16/04/2001. A contribuinte foi cientificada em 17/05/01, através de “AR” (fls. 45).

Em sua resposta, datada de 21/05/2001, em suma declara:

- Conforme consta Declaração de Imposto de Renda – 1999 do seu esposo, MIGUEL PIRTACHI PIPIN, ela é dependente do mesmo, não possuindo rendimentos próprios.

- A conta bancaria do Unibanco é conjunto com o seu esposo e conforme declaração do próprio Banco (fls 46), esta situação nunca se modificou;

- Os movimentos bancários realizados são originados das atividades profissionais do seu marido.

Em 11/07/2001 foi emitido novo termo de intimação fiscal que por não constar nenhuma declaração por escrito do seu esposo, Sr. MIGUEL PIRTACHI PIPIN, como o responsável pela movimentação financeira da conta do Unibanco e sendo ela a primeira titular da conta fica a mesma REINTIMADA, a comprovar a origem dos recursos.

Em 17/07/2001, a contribuinte apresenta carta em que solicita ao Unibanco (fls.52):

“Declaração comprovando que o responsável pela movimentação da conta corrente 113805-3 durante o ano letivo de 1998 é o Sr.Pipin, sendo confeccionada com base em levantamento de assinatura de todos os cheques emitidos durante o ano letivo de 2008.”

Após a emissão de diversos Termos de Prosseguimento de Ação Fiscal em nome da contribuinte Claudia Borzani (fls.53/66). Em 01/06/2001, foi emitido Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência n. 0811400 2001 00257 8, assinada pela Delegada Sra. Patrícia Pereira da Silva Arratia Alonso (mat.0020239), em nome do seu marido, Sr. MIGUEL PIRTACHI PIPIN, cuja descrição sumária era de solicitação de informações.

Res

Posteriormente foram emitidos diversos Mandados de Procedimento Fiscal Complementar (fls.79/78), cuja finalidade era que o Sr. MIGUEL PIRTACHI PIPIN se manifestasse sobre a declaração da sua esposa que ele era o responsável pela movimentação financeira da conta-corrente conjunta do casal no Unibanco (fls.79/102), mantida em conjunto, sem que contudo a fiscalização lograsse êxito em sua diligência.

Em 10/09/2001, as informações foram requisitadas diretamente ao Unibanco (fls.103). As cópias dos cheques da conta fiscalizada, apresentadas pelo Unibanco, constam nos autos nas fls.108/359 e extratos da conta, nas fls.361/437. Com base em levantamento feito destes documentos (438/442), ficou evidenciado que o Sr. MIGUEL PIRTACHI PIPIN, era responsável por mais de 90% da movimentação na conta.

Assim foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal n.08.1.12.00-2002-00012-9 (fls.1), em nome do contribuinte, Sr. MIGUEL PIRTACHI PIPIN, assinado pela Delegada da Receita Federal da DRF de Santo Andre, Sra. Patrícia Pereira da Silva Arratia Alonso (mat.0020239). Iniciada a fiscalização em face deste contribuinte, foram também solicitadas suas informações bancárias, que foram devidamente atendidas, do Citibank (fls.480/546) e ao ABN AMRO Real (547/578).

Em 14/02/2002, foi emitido Termo de Intimação Fiscal para que o Sr. Pipin comprovasse a origem dos recursos depositados na conta do Unibanco, totalizando 708.475,79, além de depósitos realizados na conta do Banco Real S/A, no valor de R\$23.623,61 e no Banco Citibank S/A, no valor de R\$69.100,25 (fls.443/445).

Depois de respostas evasivas, reiteraões para apresentação de documentação, a não comprovação de nenhum depósito, foi lavrado, em 08/08/2002, Auto de Infração (fls.591/596), contra o Sr. MIGUEL PIRTACHI PIPIN, consubstanciado no Termo de Verificação Fiscal (586/590), que apurou rendimentos omitidos, sujeitos a constituição de créditos tributários, nos termos do art.42 da Lei n. 9430/96, conforme demonstrativo de fls.584/585. A multa foi agravada em 50%, por não atendimento das intimações nos prazos estipulados.

Em 16/08/2002, cientificado por "AR" (fls.598) da exigência tributária, apresentou impugnação em 13/09/2002 (fls.600/622), acompanhada da documentação (fls. 623/647) cujos principais argumentos estão sintetizados pelo relatório do Acórdão de primeira instância, o qual adoto, nesta parte:

"Em relação ao ano calendário 1998, já foi fiscalizado, fato que resultou em lançamento de ofício e extinção do crédito tributário pelo pagamento, nos termos do art.156, I, do CTN;

Inconstitucionalidade da Lei Complementar 105/2001 e impossibilidade de sua aplicação retroativa e por violar diversos direitos constitucionais;

Referente a este mesmo ano-calendário, 1998, foi fiscalizado, teve sua declaração ratificada, foi autuado, já tendo inclusive pago referido crédito tributário;

Não cabe revisão de ofício efetuado pela autoridade fiscal, pois no caso não incide nenhuma hipótese do art.149 do CTN;

Falta da motivação expressa da autoridade competente, conforme art.906. do RIR/99;

Falta de motivação para a quebra do seu sigilo bancário, violando o art. 5º, XXXV, da Constituição Federal;

O contribuinte não tomou conhecimento do fato que ensejou a quebra do seu sigilo bancário, como determina art.3º, do Decreto 3.742/2001;

Multa de ofício não pode prosperar, pois não restou evidenciado no auto de infração as alegações de que o impugnante não teria atendido às intimações para prestar esclarecimentos;

Inaplicabilidade da taxa Selic.”

Analizando tais alegações, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP, por intermédio do Acórdão 17-19.524, de 08/08/2007 (fls. 650/659), julgou por maioria de votos, procedente o lançamento, nos termos do voto do Relator Sr. Otávio Cipriani, vencida a julgadora Maria do Socorro Costa Gomes que considerava improcedente a majoração da multa de ofício.

Intimado de referida decisão, através de vista do processo, em 03/09/2003, protocolizou recurso voluntário em 02/10/2007 (fls.665/691). Os pontos de defesa abordados são assim sintetizados:

Em preliminar:

- Nulidade – Cerceamento do direito de defesa - Ausência de Voto Vencedor.

No mérito:

- Extinção do crédito tributário pelo pagamento – Auto de Infração n. 826/3.000.079, lavrado em 05/02/01, onde foram glosados pelo Fisco rendimentos do ora recorrente, sujeito à tributação;

- Impossibilidade de Extensão da Fiscalização, por ter se iniciado contra a cônjuge do recorrente e ter sido posteriormente direcionado ao recorrente;

- Revisão de lançamento fora das hipóteses legalmente previsto no art.249 CTN;

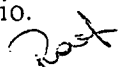
- Impossibilidade de reabertura de fiscalização que só é possível mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal, art.906 do RIR/99;

- Impossibilidade da aplicação da quebra do sigilo bancário previsto na LC 105/01;

- Impossibilidade do Agravamento da multa de ofício;

- Ilegalidade e inconstitucionalidade da cobrança de juros com base na taxa selic.

É o Relatório.



Voto

Conselheira RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, Relatora

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Em seu recurso o contribuinte alega preliminarmente que houve cerceamento de defesa por constar somente o voto vencedor. Contudo tal alegação não possui fundamento jurídico, pois consta no processo o entendimento que levou a decisão proferida. Inclusive apenas consta do processo administrativo o voto vencido, quando proferido pelo relator, o que não trata-se do caso em análise, pois o entendimento do relator foi o vencedor. Como o voto é feito em colegiado, um dos julgadores se insurgiu em um dos pontos, mas restou vencido, por esta razão seu voto não consta do Acórdão e tão somente o do relator que foi vencedor.

No processo administrativo deve constar o voto vencedor, o voto vencido apenas está presente quando o próprio relator for vencido e o for designado para redigir o acórdão um dos julgadores que adotar o voto vencedor.

Ademais a decisão atendeu a todos os requisitos processuais necessários para a defesa do contribuinte. Assim entendo, que a preliminar de cerceamento de defesa improcedente.

Em relação ao mérito, o contribuinte alega que a MPF não poderia fiscalizar período já fiscalizado pela malha fina, se insurge contra a aplicação de juros com base na taxa selic e alega a impossibilidade de agravamento da multa de ofício.

Passaremos a análise de cada argumento em separado.

Reexame de período já fiscalizado

O contribuinte alega que o fisco não poderia emitir Mandado de Procedimento Fiscal sobre o período fiscalizado, por ter sido este alvo de malha fiscal. Deste modo a apuração de novas infrações fiscais pela MPF seria passível de anulação. Baseia seu entendimento no art. 906 do RIR/99, que preleciona, segundo transcrição abaixo:

Art. 906. Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.

Tal artigo tem fundamentação legal na Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34, que determinam que a refiscalização deve ser determinada pela autoridade da Receita Federal através de ordem por escrito.

Esta determinação tem a finalidade de proteger o contribuinte de ser autuado diversas vezes, por motivos diferentes sobre um mesmo período, enfim, ele possui o direito a segurança jurídica na sua relação com poder público. A própria constituição defende isso quando, no art. 5º, inciso XXXVI, ao proteger o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.



Devemos observar o inciso primeiro, pois ele determina que quando há autorização legal é possível a refiscalização, ou seja, nos termos do artigo 906 do RIR/99 e dos art. 7º, § 2º da Lei nº 2.354, de 1954, art. 34 da Lei nº 3.470, de 1958, é lícito a revisão de um mesmo período quando houver ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.

A jurisprudência administrativa esta de acordo com o entendimento exposto acima:

NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - FISCALIZAÇÃO - REEXAME DE PERÍODO FISCALIZADO - POSSIBILIDADE - Não há vedação ao reexame de período fiscalizado quando o procedimento for devidamente autorizado. (Acórdão nº: 104-20277, Sessão de 10/11/2004).

PRELIMINAR - REEXAME FISCAL - Comprovado por intermédio da expedição do Mandado de Procedimento Fiscal assinado por autoridade superior à Chefia do Auditor Fiscal para a execução de trabalhos inerentes à fiscalização." (Acórdão nº: 106-14.359, Sessão de 02/12/2004).

No caso *sub judice*, a MPF foi assinada pela Sra. Patrícia Pereira da Silva Arratia Alonso (mat.0020239), Delegada da Receita Federal da DRF de Santo André. Assim sendo a refiscalização feita para apurar os depósitos sem origem comprovada está compatível com os ditames legais que regem a matéria e não apenas foi autorizada pela Delegada da Receita Federal, pois foi ela mesma que assinou o Mandado de Procedimento Fiscal.

Ademais, conforme a jurisprudência deste Conselho, o Mandado de Procedimento Fiscal constitui procedimento meramente administrativo que não logra desconstituir a atribuição vinculada, especificada no art. 142 do Código Tributário Nacional. Assim, não há que se falar em vício, razão pela qual rejeita-se a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

Depósitos bancários

Com a edição do art. 42 da Lei 9.430/96 o tratamento dos depósitos bancários foi modificada, conforme a transcrição abaixo:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às

Deft

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). (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13.8.97)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

É verdade que esta norma criou a possibilidade do lançamento com base em depósitos e investimentos que não possuem origem comprovada. No entanto, antes de criar o crédito tributário, o fisco tem o dever de intimar o contribuinte para que comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Impondo portanto, uma presunção legal relativa (*juris tantum*), ou seja, que aceita prova em contrário. Assim sendo, cabe ao contribuinte comprovar a origem dos depósitos fiscalizados. Caso os documentos não sejam suficientes deve o poder público realizar o lançamento com base na omissão de receitas.

É mister salientar que existe um procedimento a ser observado pelas autoridades fiscalizadoras, de modo que não é verdade a afirmação de que o lançamento é realizado somente com base nos extratos bancários. O direito de defesa do contribuinte deve ser respeitado, e este deve exercê-lo no momento conveniente, ou seja, quando intimado para justificar a discrepância entre sua renda e sua movimentação bancária.

O Conselheiro Nelson Mallmann ao julgar o acórdão desta Câmara, nº 104-20.026, de 17.06.2004, relaciona quais os critérios a serem observados pelo poder público, ao interpretar o art. 42 da Lei. 9.430/96, conforme transcrevo abaixo:



"I – não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

II – os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III – nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);

IV – todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;

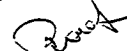
V – no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares."

Sobre o assunto, o entendimento do Conselho de Contribuintes é pacífico no sentido de considerar válido o lançamento por presunção legal, quando o contribuinte intimado não logra êxito em comprovar a origem dos depósitos ou investimentos:

"DEPÓSITO BANCÁRIO. A existência de depósito bancário não contabilizado e cuja origem não foi comprovada configura presunção de omissão de receita não elidida pela interessada." (Oitava Câmara, Acórdão 108-09736, Data da Sessão: 19/09/2008)

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA ESTABELECIDADA PELO ART. 42 DA LEI 9.430 DE 1.996 - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA Não logrando o sujeito passivo comprovar a origem dos depósitos realizados na conta corrente bancária de sua titularidade, deve ser mantido o lançamento. Excluem-se, contudo, os depósitos menores de R\$ 12.000,00 e que somem, no ano calendário, até R\$ 80.000,00, conforme admite o parágrafo 3º, inciso II da mesma legislação mencionada. Na hipótese de conta corrente conjunta, aplicação deste último dispositivo legal por CPF, observando-se tratamento isonômico aos contribuintes titulares, lançados conforme rateio praticado pela autoridade fiscal." (Segunda Câmara, Acórdão 102-48799, Data da Sessão: 07/11/2007)

"DEPÓSITO BANCÁRIO - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção



de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.” (SEGUNDA CÂMARA, Acórdão 102-48982, Data da Sessão: 23/04/2008.)

“TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - 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.” (SEXTA CÂMARA, Acórdão 106-15433, Data da Sessão: 23/03/2006.)

Deste modo, por ser uma presunção legal relativa, caberia ao contribuinte comprovar a origem dos depósitos apontados pela fiscalização, e tal oportunidade foi ofertada ao contribuinte, que não juntou documentação hábil e idônea aos autos.

Irretroatividade da Lei Complementar 105/2001 e da Lei 10.174/2001

De forma geral no direito, a norma não retroage no tempo, esta assertiva tem a finalidade de defender a segurança jurídica. Em um Estado Democrático de Direito os indivíduos devem ter a certeza que sua conduta não terá outra consequência jurídica além daquela determinada pelo direito vigente no dado momento.

O princípio da irretroatividade da lei possui assento na própria constituição que determina, em seu art. 5º, inciso XXXIV, que a lei não prejudicará o direito adquirido, a coisa julgada e o ato jurídico perfeito.

Na égide do direito tributário, a regra também é que a lei não retroage a atos jurídicos anteriores a sua publicação. O art. 105 do Código Tributário Nacional determina que a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes. Segundo o próprio código, estes últimos são aqueles que cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa, conforme art. 116 do mesmo código.

Apesar de não prevista no art. 105 do CTN, é importante analisar o disposto no artigo 144, § 1º do mesmo diploma legal:

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.

Observa-se que o artigo 144 aparentemente insere outra hipótese de aplicação retroativa da lei tributária. No parágrafo primeiro existe a possibilidade de aplicação ao fato

gerador de norma promulgada posteriormente se ela instituir novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação administrativa.

Para melhor analisar este artigo devemos diferenciar normas materiais e normas adjetivas. As primeiras são aquelas que descrevem o fato típico tributário e contêm a respectiva implicação consistente no pagamento do tributo; já as segundas são as que dizem respeito ao modo pelo qual é realizada a atividade do lançamento.

As leis adjetivas como dizem respeito a atividade do lançamento e não ao objeto, em razão disso são aplicadas as normas vigentes quando a atividade é realizada independente de serem posteriores ao fato gerador.

Deste modo, as normas que instituem novos critérios de apuração, ou novos processos de fiscalização, ou ainda ampliem os poderes de fiscalização, são externas ao fato gerador, ou seja, não alteram nenhum aspecto da incidência tributária, afetando apenas a atividade do lançamento e não o crédito tributário.

Assim sendo, a norma que se aplica a atividade do lançamento não retroage, pois embora ela seja posterior ao lançamento ela é posterior a atividade do lançamento, à qual se aplica.

Em vista desta breve introdução, cabe analisar o caso *sub judice*. Em seu recurso voluntário o contribuinte alega que a Lei Complementar 105 não poderia ser aplicada a fato gerador anterior a sua publicação, por afetar o princípio da irretroatividade da lei tributária.

Para saber se houve afronta ao princípio da irretroatividade temos que analisar se as normas referidas são materiais ou adjetivas.

A Lei Complementar 105 trata do o sigilo das operações de instituições financeiras, conforme transcrição abaixo:

Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

I – a troca de informações entre instituições financeiras, para fins cadastrais, inclusive por intermédio de centrais de risco, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

II - o fornecimento de informações constantes de cadastro de emitentes de cheques sem provisão de fundos e de devedores inadimplentes, a entidades de proteção ao crédito, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

III – o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;



IV – a comunicação, às autoridades competentes, da prática de ilícitos penais ou administrativos, abrangendo o fornecimento de informações sobre operações que envolvam recursos provenientes de qualquer prática criminosa;

V – a revelação de informações sigilosas com o consentimento expresso dos interessados;

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9 desta Lei Complementar.

O excelso Superior Tribunal de Justiça ao julgar o REsp 506232/PR. expõe a problemática do sigilo bancário e a fiscalização tributária de forma muito esclarecedora, por isso transcrevemos abaixo:

TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente."

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao



passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.

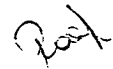
7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência. (DJ 16/02/2004 p. 211)

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes demonstra o mesmo entendimento, in verbis:

DEPÓSITO BANCÁRIO - QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO - VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO - INFORMAÇÕES BANCÁRIAS - Lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº. 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. (Quarta Câmara, Acórdão 104-23011, Data da Sessão: 24/01/2008).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - QUEBRA INDEVIDA DO SIGILO BANCÁRIO - INOCORRÊNCIA - A Lei Complementar nº 105, de 2001, e o Decreto nº 3.724, também de 2001, permitem à autoridade administrativa requisitar informações às instituições financeiras, nos casos em que especifica. Pressupõe-se que os princípios constitucionais estejam nelas contemplados pelo controle a priori da constitucionalidade das leis. (Segunda Câmara, Acórdão 102-49015, Data da Sessão: 24/04/2008)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EXTRATOS BANCÁRIOS. NORMA DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA. A Lei nº 10.174, de 2001, que alterou o art. 11, parágrafo 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o uso das informações referentes à CPMF para instaurar procedimento administrativo relativo a outros tributos, por representar apenas instrumento legal para agilização e aperfeiçoamento dos procedimentos fiscais, por força do que dispõe o art. 144, § 1º, do Código Tributário Nacional, aplica-se retroativamente



a fatos geradores anteriores a sua vigência. (Sexta Câmara, Acórdão 106-17110, Data da Sessão: 09/10/2008).

Tais normas ampliam a esfera de fiscalização da Receita Federal e renovou o processo de fiscalização, conforme o parágrafo primeiro do art. 144 do CTN. Sendo normas adjetivas, ou seja, normas que se aplicam a atividade de lançamento elas podem ser aplicadas mesmo se publicadas posteriormente ao lançamento, de acordo com os argumentos expostos acima.

Multa de ofício agravada em 50%

A Lei 9.430 determina, nos impostos com lançamento de ofício, a aplicação de multas caso haja falta de pagamento, ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Tal penalidade é agravada, conforme parágrafo segundo do mesmo artigo, se o contribuinte, quando intimado mantiver-se silente, de acordo com transcrição abaixo:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

As multas são sanções que tem como objetivo de coibir o não recolhimento de tributos. A inadimplência do contribuinte possui caráter objetivo, não necessitam que se demonstre culpa ou dolo por que possuem a finalidade de impor sanção para que os sujeitos passivos das obrigações tributárias sejam levados a cumpri-las.

Por isso o inciso primeiro do art. 44 referido acima prevê multa para o não pagamento do tributo. Já o parágrafo segundo é dirigido para punir o comportamento do contribuinte de se recusar a prestar esclarecimentos quando requisitado pela receita.

A jurisprudência deste conselho já determinou que a aplicação da multa agravada só fosse cabível quando o contribuinte se omite as intimações de forma voluntária, com a intenção de fraudar o fisco. Há decisões que consideram que a multa será aplicada somente se houver manifesta e comprovada recusa no atendimento de intimação, conforme in verbis:

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – AQUISIÇÃO DE VEÍCULO - Comprovada a propriedade do veículo e não havendo qualquer prova da aquisição por terceiros, evidencia-se o acréscimo e é cabível a exigência do imposto. MULTA AGRAVADA – Somente se comprovada a recusa e/ou resistência no atendimento de intimação será possível o agravamento. Recurso parcialmente provido. (QUARTA CÂMARA, Data da Sessão: 15/04/1998. Acórdão 104-16189)

Rafael

MULTA AGRAVADA - O conceito de evidente intuito de fraude, que não se presume, escapa à simples omissão de rendimentos quando ausente conduta material bastante para sua caracterização. QUARTA CÂMARA, Data da Sessão: 03/12/2003 Acórdão 104-19682)

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO DA MULTA – Se não restar perfeitamente caracterizada no processo a recusa em atender a intimação ou de apresentação de esclarecimento, não cabe o agravamento da multa de lançamento de ofício. (PRIMEIRA CÂMARA Data da Sessão: 08/12/1999 Decisão: Acórdão 101-92930)

No caso em tela, o contribuinte atendeu as intimações realizadas pela Receita Federal. Entretanto, ao se manifestar, o contribuinte o fez de forma vaga e omissa. Isso não é suficiente para tipificar a aplicação da multa referida do art. 44, § 2º, para tanto era necessário que o contribuinte não atendesse em absoluto a intimação da Receita Federal e ainda agisse com evidente intuito de fraude, o que não foi observado.

Inconstitucionalidade e ilegalidade da aplicação da taxa selic

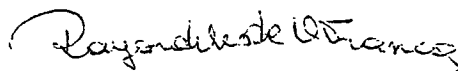
No recurso voluntário, o contribuinte ainda requer a impugnação da aplicação da taxa selic como juros de mora. Esta matéria já foi objeto de súmula deste Primeiro Conselho de Contribuinte, e, portanto dispensa maiores considerações a respeito. Trata-se da Súmula nº 4 do 1º CC, a seguir reproduzida

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

Por fim, no que se refere à suposta inconstitucionalidade da multa de ofício, bem como ao seu caráter confiscatório, já é posição também sumulada deste Conselho de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário:

“O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” (Súmula 1º CC nº 3).

Diante do exposto julgo PARCIALMENTE PROCEDENTE o presente recurso para desagravar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.


RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 10805.002077/2002-82
Recurso nº: 162.808

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009; intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 104-23.736.

Brasília, 02 de dezembro de 2009

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional