



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Recurso nº. : 147.927
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999 a 2001
Recorrente : MARTA DA ROCHA PIRAGINE
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 25 de janeiro de 2007
Acórdão nº. : 104-22.189

DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO -
Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos, contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - EXTINÇÃO PELO DECURSO DE PRAZO - COMPETÊNCIA PARA LANÇAR INDEPENDENTE DO MPF -
A autoridade fiscal tem competência fixada em lei para lavrar o Auto de Infração. Na falta de cumprimento de norma administrativa, a referida autoridade fica sujeita, se for o caso, a punição administrativa, mas o ato produzido continua válido e eficaz.

DADOS DA CPMF - INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - 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, incabível a decretação de nulidade do lançamento, por vício de origem, pela utilização de dados da CPMF para dar início ao procedimento de fiscalização.

INSTITUIÇÃO DE NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO OU PROCESSOS DE FISCALIZAÇÃO - APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO - 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, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas (§ 1º, do artigo 144, da Lei nº. 5.172, de 1966 - CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CASAMENTO PELO REGIME DA COMUNHÃO PARCIAL DE BENS - BENS ADQUIRIDOS APÓS O CASAMENTO - DECLARAÇÕES EM SEPARADO - APURAÇÃO - Estando configurado que, muito embora os cônjuges façam declarações em separado, os bens são comuns, para se apurar acréscimo patrimonial a descoberto deve-se considerar os rendimentos de ambos, mesmo que o bem tenha sido adquirido em nome de apenas um deles.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO DE PENALIDADE - FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS - A falta de atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, à intimação formulada pela autoridade lançadora para prestar esclarecimentos, autoriza o agravamento da multa de lançamento de ofício, quando a irregularidade apurada é decorrente de matéria questionada na referida intimação.

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

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS - 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).

Preliminar de decadência acolhida.

Preliminares de nulidade rejeitadas.

Recurso parcialmente provido. *[Assinatura]*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARTA DA ROCHA PIRAGINE.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência relativamente ao ano-calendário de 1998, vencidos os Conselheiros Heloísa Guarita Souza e Gustavo Lian Haddad, que estendiam a decadência até setembro de 1999 e, por unanimidade de votos, REJEITAR as demais preliminares. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência o item relativo ao acréscimo patrimonial a descoberto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Maria Helena Cotta Cardozo
MARIA HELENA COTTA CARDOSO
PRESIDENTE

Nelson Mallmann
NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Recurso nº. : 147.927
Recorrente : MARTA DA ROCHA PIRAGINE

R E L A T Ó R I O

MARTA DA ROCHA PIRAGINE, contribuinte inscrita no CPF/MF sob o nº. 707.163.230-87, com domicílio fiscal na cidade de Jacupiranga, Estado de São Paulo, à Estrada de Jacupiranga -Eldorado KM 13, s/nº, Fazenda Andréia, jurisdicionado a DRF em Santos - SP, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 398/420, prolatada pela Quinta Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 427/440.

Contra a contribuinte acima mencionada foi lavrado, em 28/09/04, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 03/10), com ciência através de AR em 13/10/04 (fls. 272), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 596.819,96 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal agravada de 112,50% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1999 a 2001, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 1998 a 2000.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO: Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados nem

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

comprovados, verificados nos meses de fevereiro a dezembro de 2000. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, da lei nº. 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº. 8.134, de 1990 e artigo 1º da Lei nº. 9.887, de 1999.

2 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA:

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº. 9.481, de 1997 e artigo 21 da Lei nº. 9.532, de 1997.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 11/13, entre outros, os seguintes aspectos:

- que recebida à documentação (dossiê), juntamente com o Ofício nº. 489/2003 - Crime, Autos nº. 2000.61.04.006.730-1, da 6ª Vara Federal de Santos, anexo às pesquisas e análises efetuadas pela EQPAF, para desenvolvimento da ação de fiscalização;

- que com a documentação acima referida, recebemos ainda, outros anexados a uma Representação e Intimação com o mesmo objetivo fiscal, dirigida a contribuinte acima, originários da Delegacia da Receita Federal da cidade de Rio Grande, Estado do Rio Grande do Sul;

- que expedido o Termo de Início de Fiscalização em 04 de novembro de 2003, foi ele enviado a fiscalizada, que tomou ciência do seu teor em 12/11/03. A qual se manifestou, através de Telegrama Correio, postado em 02/12/03, solicitando dilatação de prazo;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

- que em 26/01/04, expedimos Intimação reiterando o conteúdo da primeira. Esta foi respondida em 13/02/04, pelo cônjuge Alexandre Luiz Ferroz. Informando que, as informações solicitadas, estavam sendo providenciadas, junto ao Detran/Guarujá e Junta Comercial de São Paulo, não mencionando os outros documentos solicitados. Pedia outra vez dilatação de prazo;

- que novas Reintimações foram expedidas e enviadas a fiscalizada, em 03/03/04 e 19/04/04 respectivamente, todas recebidas; conforme retorno do Aviso de Recebimento AR. A contribuinte, manifesta, reclamando que não houve resposta do seu pedido de prazos, certamente, para cumprir as solicitações, envia para nós cópias de cartas, que ela enviara ao Detran-Guarujá e Junta Comercial de São Paulo. Pede mais prazo;

- que, em 30 de abril de 2004, expedi Representação ao Chefe da SAFIS, relatando o que estava ocorrendo sobre as dificuldades em obter informação da fiscalizada, propondo outras providências necessárias. Dentre as quais, a necessidade de afastamento do seu sigilo bancário;

- que de posse dos extratos bancários apuramos o total da movimentação financeira em R\$ 783.509,20;

- que tendo em vista que a contribuinte fiscalizada se recusou a fornecer todas as informações ao fisco federal para conclusão dos trabalhos de fiscalização. Não atendeu nenhuma de nossas intimações e solicitações para fornecer os documentos e prestação das informações necessárias, exceto alguns dados de veículo fornecido a ela pelo Detran/SP, a qual repassou par DRF. Fica agravada a multa de ofício.

Em sua peça impugnatória de fls. 275/316, apresentada, tempestivamente, em 11/11/04, a autuada se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubstancial o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

- que o Auto de Infração em tela lavrado com base em Mandado de Procedimento Fiscal ineficaz, porque já extinto pelo decurso de seu prazo de validade. Todos os Mandados de Procedimentos Fiscais tinham o mesmo prazo de validade, ou seja, até 10 de fevereiro de 2004; todavia, somente na intimação postada em 05/10/2004, é que o respectivo MPF foi prorrogado até 01/01/2005; posteriormente, a impetrante foi surpreendida com a lavratura do presente auto de infração. O auto de infração, lavrado com MPF vencido, foi assinado pelo mesmo AFRF indicado para a execução inicial dos trabalhos de fiscalização;

- que estando extinto pelo decurso o prazo, o Mandado originalmente emitido não mais surtia efeitos, e a competência específica por ele atribuída ao Auditor Fiscal também não mais prevalecia;

- que o procedimento adotado pela autoridade fiscal, impondo ao contribuinte um auto de infração com base na sua movimentação bancária - informada a Receitas Federal por instituições financeiras, com fundamento no art. 11, § 2º, da Lei nº. 9.311, de 1996, que deve sua redação modificada pela Lei nº. 10.174, de 2001 - está eivado de ilegalidade e deve, por essa razão, ser anulado;

- que incorreu em erro, portanto, a autoridade fiscal ao se estribar em procedimentos que seriam válidos para aplicação, somente, a fatos geradores ocorridos a partir de 09 de janeiro de 2001, com a finalidade de constituir pretenso crédito tributário relativo a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000;

- que, quanto a preliminar de decadência, tem-se que é cristalino que o prazo de cinco anos, no caso de lançamento por homologação, deve ser contado a partir da data da ocorrência do fato gerador. Decorrido esse prazo, conforme a regra inserta no comando legal analisado, considera-se que o lançamento foi tacitamente homologado pela

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

autoridade administrativa e o crédito tributário, definitivamente extinto, desde que, é claro, o sujeito passivo tenha antecipado o pagamento do imposto;

- que em relação ao imposto de renda das pessoas físicas, o pagamento é feito pelo sujeito passivo sem prévio exame da autoridade administrativa, inclusive o valor do saldo de imposto a pagar apurado na declaração de ajuste a que se refere o art. 93 do RIR/94;

- que, por essa razão, o IRPF não se enquadra na modalidade de lançamento por declaração, como era antigamente, mas sim de lançamento por homologação. Essa posição é defendida, também por grandes juristas brasileiros;

- que o prazo decadencial para impostos cujo lançamento se faz por homologação é de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;

- que como o auto de infração foi lavrado em 28 de setembro de 2004, tendo o contribuinte tomado ciência em 13 de outubro de 2004, o direito de lançar crédito tributário já estaria caduco para todo o ano-calendário de 1998 e para os nove primeiros meses do ano-calendário de 1999;

- que como é sabido a exigência fiscal do tributo não pode estar assentada unicamente em extratos ou comprovantes de depósitos bancários, porque estes por si só não constituem, na realidade, fato gerador do imposto de renda, porquanto não caracterizam disponibilidade econômica e jurídica de renda ao abrigo do que dispõe o artigo 43 da Lei nº. 5.172, de 1966;

- que, assim, é ilegítimo e nulo de pleno direito o lançamento com base em extratos e depósitos bancários, quando não demonstrada qualquer relação entre os valores depositados e supostas receitas auferidas e não declaradas;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

- que, tem certeza, portanto, a recorrente que o Egrégio Conselho, dada a solidez do seu entendimento formado em torno do art. 6º da Lei nº. 8.021, de 1990, adotará idêntica postura em relação ao atual art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, uma vez que as razões que motivaram a rejeição ao primeiro diploma legal subsistem para que o segundo tenha igual tratamento. São dispositivos que encorajam a preguiça da autoridade fiscal, que se julga dispensada de qualquer trabalho visando provar a correlação entre o depósito e a renda omitida pelo contribuinte;

- que, quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, a autoridade fiscal incorreu em erro primário quando da elaboração do Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial, pois deixou de considerar os rendimentos do cônjuge Sr. Alexandre Corrêa Luiz Ferroz. Este também foi fiscalizado pela mesma autoridade fiscal que, no Termo de Encerramento de Fiscalização, declarou que "não foram constatados fatos que justificassem a constituição de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional no período em exame: 01/2000 a 12/2000;

- que, quanto ao agravamento da multa, tem-se que a impugnante respondeu a todas as intimações que lhe foram dirigidas pela Receita Federal, sempre solicitando mais prazo, porque as informações pedidas se referiam a extratos bancários que já não estavam mais em seu poder e, para que pudesse fornecê-las, ela dependia das instituições financeiras;

- que, cabe observar, por pertinente, que o desatendimento à intimação para apresentar documentos, cuja guarda não esteja sob a responsabilidade do sujeito passivo, bem assim a impossibilidade material de seu cumprimento, não ensejam a aplicação da penalidade de agravamento da multa;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

- que não bastasse à improriedade das exações impostas, sobre o tributo lançado foi acrescida à cobrança de exorbitantes juros, calculados pela taxa denominada SELIC.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Quinta Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP decide julgar procedente o lançamento mantendo o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, quanto a preliminar de decadência, tem-se que quis o legislador dispensar tratamento diferenciado para os contribuintes que antecipassem seus pagamentos, cumprindo suas obrigações tributárias corretamente junto a Fazenda Pública, fixando o termo inicial do prazo decadencial anterior ao do aplicado na regra geral;

- que observe-se, pois que, da definição do termo inicial do prazo de decadência, há de se considerar o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de se antecipar à autuação da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, interpretando a legislação aplicável para apurar o montante devido e efetuar o pagamento ou recolhimento do tributo ou contribuição correspondente;

- que, no caso em apreço, a declaração de rendimentos da contribuinte não continha informações corretas quanto aos fatos apurados, havendo, portanto insuficiência de recolhimento ensejando o lançamento de ofício;

- que, portanto, toma-se o termo inicial da contagem do prazo decadencial o determinado pelo art. 173, inciso I do CTN. Sendo assim, o termo inicial do prazo decadencial para os fatos geradores do ano-calendário 1998 deu-se em 01/01/00, com termo final em 31/12/04. Como o lançamento de ofício foi efetuado em 13/10/04, não há que se falar em decadência;

ISTÉRIO DA FAZENDA
MEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
JARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

- que, quanto à nulidade do auto de infração por falta de competência para lançar - MPF extinto, tem-se que a impugnante alega que o lançamento em questão padece de nulidade tendo em vista que, quando da lavratura do auto de infração, o prazo estipulado no mandado de procedimento fiscal já se exaurira;

- que, de inicio, cabe ressaltar que a competência dada ao Auditor Fiscal da Receita Federal para realizar lançamentos tributários decorre de expressa previsão legal nos termos do artigo 6º da Lei nº. 10.593, de 2002;

- que assim, é o Auditor Fiscal da Receita Federal o agente do fisco competente para efetuar os lançamentos de tributos federais, sendo que esta atividade é vinculada e obrigatória, não podendo dela o servidor se eximir, a menos que decorrido o prazo decadencial de lançamento;

- que a existência de uma competência genérica, prevista em lei, e uma outra competência específica, concedida pelo MPF, não encontra amparo na ampla doutrina do direito administrativo, tanto que a própria impugnante não citou qualquer autor que amparasse suas idéias sobre competência;

- que por sua vez, o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº. 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº. 1.614, de 2000 e da Portaria SRF nº. 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da receita Federal e não pode obstar o exercício da atividade de lançamento estabelecida por força de lei;

- que eventuais falhas na emissão ou na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não têm o condão de macular ação fiscal e tampouco o lançamento dela decorrente. O processo administrativo fiscal é regulado pelo Decreto nº. 70.235,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

1972, que tem status de lei, e não pode ser alterado por um instrumento (MPF) instituído por uma portaria da SRF, hierarquicamente inferior;

- que, destacamos, outrossim, que na data de ciência do auto de infração, 13/10/2004, o MPF já estava prorrogado, como relatou a própria impugnante. Se houvesse algum óbice quanto à competência para o lançamento, o que só admitimos a título de argumentação, este teria sido sanado antes da ciência do sujeito passivo, ou seja, antes do lançamento entrar para a seara jurídica;

- que falece razão a impugnante quando alega não poder o fisco imprimir efeitos retroativos à Lei nº. 10.174, de 2001, para obtenção das informações relativas a CPMF junto às instituições financeiras, visto que em 1998 estava em pleno vigor a Lei nº. 9.311, de 1996, que expressamente proibia a sua utilização como forma de cobrar outros tributos, especialmente o IRPF;

- que, na situação em tela, a fiscalização aplicou de imediato a faculdade prevista no art. 11, § 3º, da lei nº. 9.311, de 1996, com a redação que lhe deu a Lei nº. 10.174, de 2001, de utilizar as informações prestadas pela instituições financeiras para a instauração do procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo ao imposto de renda e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário existente;

- que, do exposto, podemos concluir que a aplicação da Lei Complementar 105, de 2001 ou da Lei nº. 10.174, de 2001, conforme feita pela autoridade lançadora não viola o CTN, ao contrário, trata-se de sua melhor aplicação na busca pela identificação da capacidade contributiva do sujeito passivo;

- que, quanto aos depósitos bancários não comprovados, tem-se que a argumentação de que o auto de infração é nulo, porque a movimentação bancária não é fato

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

gerador de imposto de renda, carece de sustentação, já que atinente a lançamento realizado sob a égide do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996;

- que é a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Portanto, não meros indícios de omissão; razão por que não há que estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita. A presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário;

- que, por outro lado, é improfíqua a jurisprudência trazida pela impugnante, porque relativa a lançamentos respaldados em lei anteriores à edição da Lei nº. 9.430, de 1996, que tornou lícita a utilização de depósitos bancários de origem não comprovada como meio de presunção legal de omissão de receitas ou de rendimentos;

- que, quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, tem se que a impugnante alega que a fiscalização deixou de considerar os rendimentos de seu cônjuge, Sr. Alexandre Correa Luiz Ferroz, no demonstrativo mensal de evolução patrimonial;

- que embora plausível o argumento da impugnante, restou sem comprovação o regime de bens do casal para que pudéssemos concluir que as quotas da empresa Yellow Dress constituem bem em comum da sociedade conjugal. Tal comprovação é essencial para a situação em tela, uma vez que, por exemplo, sendo o casamento no regime de separação total de bens, não haveria reparos a fazer no procedimento adotado pela fiscalização;

- que, quanto à multa de ofício agravada, tem-se que havendo intimação não atendida durante o curso da fiscalização, deverá ser aplicada à multa agravada em 50%, o que no caso representou a aplicação da multa de 112,50%;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

- que três fatos são essenciais para a análise da correta aplicação dessa hipótese de sanção: (i) a existência de intimação desatendida pelo contribuinte; (ii) a constatação de que todos os documentos que deixaram de ser apresentados estavam sob a responsabilidade do sujeito passivo, e (iii) inexistência de impossibilidade material para o cumprimento da intimação. Nessa mesma análise temos que considerar que a expressão "desatendimento da intimação", conforme prevista na lei, descreve aquela situação na qual o que foi razoavelmente solicitado pela fiscalização - apresentação de documentos, por exemplo - não foi cumprido pelo intimado;

- que a intimação inicial datada de 12/11/03 foi desatendida, pois somente após transcorrido o prazo nela previsto - 20 dias -, é que a fiscalizada, em 02/12/2003, solicitou dilação do prazo por estar com a saúde debilitada, embora não tenha juntado quaisquer elementos comprobatórios de seu estado de saúde naquele momento, fls. 245/250;

- que duas novas intimações foram feitas com o mesmo conteúdo da primeira: em 26/01/2004 e 23/04/2004. Ambas não foram atendidas com relação a quaisquer dos documentos solicitados, fls. 247/256;

- que a intimação de 06/09/2004 também não foi atendida, tendo havido somente a apresentação de justificativa indicando a ocorrência de doença na família que afastava a interessada de sua residência;

- que a impossibilidade de atender pessoalmente ao solicitado pela fiscalização por motivo de doença, própria ou de familiar, além de carecer de amparo legal, não merece prosperar nem mesmo num raciocínio de razoabilidade, pois poderia a interessada ter nomeado procurador para representá-la junto ao fisco enquanto permanecesse com dificuldades de tratar de tais assuntos pessoalmente;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

- que quanto ao segundo fato essencial, a leitura das intimações que foram desatendidas permite concluir que foram solicitados vários documentos que são de responsabilidade da contribuinte manter sob sua guarda e que teriam sido, no prazo fornecido pela fiscalização, facilmente amealhados pela interessada caso desejasse realmente colaborar com a fiscalização. Esse seria o caso, por exemplo, dos documentos de alienação de bens móveis e imóveis. Ainda que um ou outro documento solicitado pudesse depender de terceiro para sua obtenção - os extratos bancários, por exemplo - não houve por parte da fiscalizada a apresentação de qualquer documento que estava sob sua responsabilidade;

- que, com relação ao assunto, a manifesta discordância da impugnante em relação à cobrança dos juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais acumulada mensalmente, também não procede.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Ementa: PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Tendo havido recolhimento a menor do tributo, ensejando lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual, conforme previsto no art. 173, I do CTN.

MPF. EXTINÇÃO PELO DECURSO DE PRAZO. COMPETÊNCIA PARA LANÇAR INDEPENDE DO MPF.

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

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

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

LANÇAMENTO OM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997.

A partir de 01/01/1997, a Lei nº. 9.430/1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO

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, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas (Art. 144, § 1º do CTN).

MULTA AGRAVADA POR DESATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS ATENDIDOS.

Três fatos são essenciais para a análise da correta aplicação da multa agravada por desatendimento de intimação; (i) a existência de intimação desatendida pelo contribuinte; (ii) a constatação de que os todos os documentos que deixaram de ser apresentados estavam sob a responsabilidade do sujeito passivo, e (iii) inexistência de impossibilidade material para o cumprimento da intimação. Atendidos tais requisitos no presente caso.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa Selic devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Lançamento Procedente.*

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 21/07/05, conforme Termo constante às fls. 421/423 a recorrente interpôs, tempestivamente (22/08/05), o recurso voluntário de fls. 425/440, instruído com os documentos de fls. 444/453 no qual demonstra

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 455/456 a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 1998, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997, combinado com o art. 32 da Lei nº. 10.522, de 2002.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Da análise dos autos do processo se verifica, que a motivação inicial para instaurar o procedimento fiscal foi à movimentação financeira de porte elevado, conclusão extraída a partir da análise da arrecadação pertinente a CPMF. Posteriormente, em razão do não atendimento por parte da suplicante, da intimação emitida pela fiscalização para que apresentasse os extratos bancários, devidamente autorizado pelo titular da DRF em Santos - SP houve a emissão das Requisições de Informação Sobre Movimentação Financeira (RMF) para que os bancos fornecessem os respectivos extratos bancários e, após devidamente recebidos, através da análise destes documentos a autoridade fiscal entendeu haver omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito, mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações já na vigência do artigo 42, da Lei 9.430, de 1996.

A suplicante solicita o provimento ao seu recurso, tanto nas razões preliminares como nas razões de mérito, para tanto apresenta preliminares de nulidades do lançamento baseada nas seguintes teses: irregularidade no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF); ilegalidade da fiscalização por vício de origem; quebra irregular do sigilo bancário; da impossibilidade da aplicação retroativa da Lei nº. 10.174, de 2001 e da Lei Complementar nº 105, de 2001, bem como preliminar de decadência e por fim razões de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

mérito sobre lançamentos efetuados sobre depósitos bancários e acréscimo patrimonial a descoberto.

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende as preliminares de nulidade do lançamento sob o entendimento de que houve irregularidade na emissão do MPF, houve vício de origem no procedimento fiscal (instauração do procedimento fiscal com base em dados da CPMF), bem como houve irregularidades na quebra do sigilo bancário (aplicação de forma retroativa da Lei nº. 10.174; da Lei Complementar nº. 105, ambas de 2001), bem como preliminar de decadência e, no mérito, a discussão se prende sobre o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, que prevê a possibilidade de se efetuar lançamentos tributários por presunção de omissão de rendimentos, tendo por base os depósitos bancários de origem não comprovada, bem como acréscimo patrimonial a descoberto.

Quanto a preliminar de decadência relativo ao exercício de 1999 levantada pela suplicante, sob o argumento de que o lançamento de imposto de renda das pessoas físicas é por homologação, cujo fato gerador ocorre mensalmente, fico com a corrente que entende que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação, cujo fato gerador se completa no encerramento do ano-calendário e em assim sendo, o imposto lançado relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998 se encontrava alcançado pelo prazo decadencial na data da ciência do auto de infração (13/10/04 - fls. 272), de acordo com a regra contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Desta forma, tenho para mim, que na data da lavratura do Auto de Infração, estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário relativo ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, já que acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por homologação, cujo marco inicial da contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em que ocorreu o fato gerador do imposto de renda questionado, ou seja, o fisco teria prazo legal até 31/12/03, para formalizar o crédito tributário discutido neste exercício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponível, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão-somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

...

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

...

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

2

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

...

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

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (contribuinte omissos na entrega da declaração de rendimentos).

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de cinco anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data da decisão.

Se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de cinco (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de cinco anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

Assim, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos, da regra geral (art. 173 do CTN), já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir "do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Nesta ordem, refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação (...) opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tornando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN".

Faz-se necessário lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

Assim, não tenho dúvidas de que a base de cálculo da declaração de rendimentos de pessoa física abrange todos os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

O tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, a partir do ano-calendário de 1990, se encaixa na regra do art. 150 do CTN, onde a própria legislação aplicável (Lei nº. 8.134/90) atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, da declaração anual, onde os recolhimentos mensais do imposto constituem meras antecipações por conta da obrigação tributária definitiva, que ocorre no dia 31 de dezembro do ano-base, quando se completa o suporte fático da incidência tributária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

Em assim sendo, não estava correto, na data da lavratura do auto de infração, a Fazenda Nacional constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1998. O prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1998, começou, então, a fluir em 31/12/98, exaurindo-se em 31/12/03, tendo tomado ciência do lançamento, em 13/10/04, conforme consta às fls. 272, já estava, na data da ciência do Auto de Infração, decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo a este exercício.

Assim, é de se acolher a preliminar de decadência relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.

Quanto as preliminares de nulidade do lançamento argüidas pela suplicante é de se dizer o seguinte:

Como visto no relatório a suplicante argui a nulidade do auto de infração sob o argumento de que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF estava, a época da lavratura do auto de infração, extinto pelo decurso de seu prazo de validade.

Indiscutivelmente, o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº. 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº. 1.614, de 2000 e Portaria SRF nº. 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativo aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Desta forma, o mandado consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

A competência para a verificação fiscal inerente aos tributos e contribuições administrados pela União encontra-se determinada desde a Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, artigo 7º, que alterou o artigo 124 do Decreto nº 24.239, de 1947.

O cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal foi criado pelo Decreto-lei nº 2.225, de 1985, que por sua vez substituiu o anterior de Fiscal de Tributos Federais, Grupo TAF-601. Este último decorreu da Lei nº 5.645, de 10 de dezembro de 1970, que estabeleceu diretrizes para a classificação de cargos do Serviço Civil da União e das autarquias federais.

Sobre a competência do agente, também dispõe o art. 6º da Lei nº. 10.593, de 2002, in verbis:

"Art. 6º - São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;"

Ora, as referidas Portarias não tem o condão de limitar o dispositivo legal, ou seja, extrair o poder de investigação fiscal da autoridade competente para esse fim. O poder/dever do Auditor-Fiscal da Receita Federal foi atribuído pelo Decreto-lei nº 2.225, de 1985. De outro lado, somente a ele incumbe efetuar o lançamento, na forma do artigo 142 do CTN.

Como visto, o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº. 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº. 1.614,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

de 2000 e da Portaria SRF nº. 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal e não pode obstar o exercício da atividade de lançamento estabelecida por força de lei.

Assim, estando o Auditor-Fiscal em pleno exercício de suas funções e tendo formalizado administrativamente o procedimento, mesmo a falta de MPF não invalida o feito, se não ausentes outras irregularidades formais ou materiais.

Esta posição não é isolada e combina com a jurisprudência dominante deste Conselho de Contribuintes, conforme se observa nas ementas dos Acórdãos abaixo citados:

Acórdão nº 201-77049

"PAF. MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. Por tal, eventuais vícios em relação ao mesmo, desde que evidenciado que não houve qualquer afronta aos direitos do administrado, não ensejam a nulidade do lançamento.

(...)."

Acórdão nº 108.07458

"NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância de norma infralegal não pode gerar nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal.

(...)."

Acórdão nº 202.14949

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

"NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE. Irregularidade formal em MPF não tem o condão de retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória (art. 142, CTN), se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade de ato.

(...)."

Acórdão nº 107.06797

"MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em qualquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não observância - na instauração ou amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.

(...)."

Acórdão nº 107.06820

"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da científicação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

devem ser resolvidas no âmbito do processo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.

(...)."

Ora, com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº. 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

É equivocada a conclusão da suplicante no sentido de que a falta de MPF, válido à época da lavratura do auto, levaria à incompetência do agente fiscal para o ato. A competência do auditor fiscal para os procedimentos de fiscalização e lavratura dos autos de infração não advém da existência do MPF, mas de lei que determina as atribuições do agente, estabelecendo os limites de sua atuação.

Assim, não é possível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob os argumentos de ter ultrapassado o prazo de encerramento do procedimento fiscal; ou porque do novo Mandado de Procedimento Fiscal só foi dado ciência no dia da lavratura do Auto de Infração; ou porque o Mandado foi transformado de procedimento de diligência para procedimento de fiscalização sem a substituição do Auditor-Fiscal que iniciou o procedimento; ou porque não houve a emissão de Mandado Complementar, haja vista o dever de ofício que o obriga a observar as normas que subordinam o exercício desse dever e que não contraria o disposto na Portaria SRF de nº. 1.265, de 1999 e suas edições posteriores, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal.

É de se observar, ainda, que nenhuma lei estabelece como requisito elementar do auto de infração a existência de MPF, aqueles estão previstos no art. 10 do

DEPARTAMENTO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Decreto 70.235, de 1972. O MPF é necessário apenas para o controle administrativo dos atos dos fiscais na realização de exames e intimação de contribuintes ou terceiros para que apresentem documentos ou prestem informações, jamais para efetivação do lançamento que é procedimento imposto pela lei e não por norma infralegal.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improfícua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a Portaria SRF nº. 1.265, de 1999 (e portarias posteriores), é norma interna da SRF que não acarreta a nulidade levantada pelo suplicante.

Eventuais falhas na emissão ou na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não têm o condão de macular ação fiscal e tampouco o lançamento dela decorrente. O processo administrativo fiscal é regulado pelo Decreto nº. 70.235, de 1972, que tem status de lei, e não pode ser alterado por um instrumento (MPF) instituído por uma portaria da SRF, hierarquicamente inferior.

Assim, não há dúvidas que todas as autoridades fiscais estão sujeitas às regras aplicáveis ao Mandado de Procedimento Fiscal, e caso sejam descumpridas, cabe ao funcionário, autor do feito, se for o caso, punição administrativa. Porém, entendo que jamais provocam a nulidade do lançamento.

Ademais, na data de ciência do auto de infração, 13/10/2004, o MPF já estava prorrogado, como relatou a própria impugnante. Se houvesse algum óbice quanto à

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

competência para o lançamento, o que só admitimos a título de argumentação, este teria sido sanado antes da ciência do sujeito passivo.

Quanto as preliminares de nulidade do lançamento argüidas pela suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, quais sejam: valer-se de dados da CPMF para cobrar imposto de renda da pessoa física; utilização da Lei nº. 10.174, de 2001 e Lei Complementar nº. 105, de 2001, para solicitar os extratos bancários do suplicante e quebra do sigilo bancário de forma incorreta, não cabe razão ao suplicante pelos motivos que se seguem.

O primeiro aspecto divergente estaria no entendimento que o suplicante tem de que o lançamento não pode prosperar em razão de que as provas fiscais teriam sido obtidas por autoridades fazendárias através de procedimentos inteiramente ilícitos, sob o entendimento de que o fato ocorrido foi uma solicitação indevida dos extratos bancários, ou seja, houve a quebra do sigilo bancário de forma irregular e obtenção de provas por meios ilícitos.

O segundo aspecto divergente estaria no entendimento que a suplicante tem de que é público e notório que a fiscalização tem origem em utilização indevida da Receita Federal das informações apresentadas pelos bancos com fulcro no art. 11 da Lei nº. 9.311, de 1996 e que correspondiam a CPMF, quando era vedada a sua utilização para qualquer outra finalidade que não fosse para fiscalização deste tributo.

Por tudo que dos autos consta, não houve qualquer irregularidade na obtenção dos extratos bancários que deram origem ao lançamento em discussão. De se ver.

Não há dúvidas, que toda a controvérsia de fato resume-se na discussão do sigilo de informações no Mercado Financeiro e de Capitais, ou seja, sigilo bancário.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

O sigilo bancário sempre foi um tema cheio de contradições e de várias correntes. Antes da edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, os Tribunais Superiores tinham a forte tendência de albergar a tese da inclusão do sigilo bancário na esfera do direito à privacidade, na forma da nossa Constituição Federal, sob o argumento que não é cabível a sua quebra com base em procedimento administrativo, amparado no entendimento de que as previsões nesse sentido, inscritas nos parágrafos 5º e 6º do artigo 38, da Lei nº. 4.595, de 1964 e no artigo 8º da Lei nº. 8.021, de 1990, perdem eficácia, por interpretação sistemática, diante da vedação do parágrafo único do artigo 197, do CTN, norma hierarquicamente superior.

Apesar de existir intermináveis discussões quanto à natureza do sigilo bancário, entendo que tal garantia, insere-se na esfera do direito à privacidade, traduzido no artigo 5º, inciso X, da Constituição Federal.

Por outro lado, entendo que o direito à privacidade não é ilimitado, tendo em vista o princípio da convivência de liberdades. Assim, não se pode, sob o manto da privacidade, pretender acobertar indistintamente qualquer irregularidade que seja objeto de apuração pelo fisco, ou seja, os direitos e garantias individuais previstos na Constituição Federal não se prestam a servir de manto protetor a comportamentos abusivos, e nem tampouco devem prevalecer diante de fatos que possam constituir crimes. Sejam eles crimes tributários ou não.

Não tenho dúvidas, que o direito ao sigilo bancário não pode ser utilizado para acobertar ilegalidades. Por outro lado, preserva-se a intimidade enquanto ela não atingir a esfera de direitos de outrem. Todos têm direito à privacidade, mas ninguém tem o direito de invocá-la para abster-se de cumprir a lei ou para fugir de seu alcance. Tenho para mim, que o sigilo bancário não foi instituído para que se possam praticar crimes impunemente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Desta forma, é indiscutível que o sigilo bancário, no Brasil, para fins tributários, é relativo e não absoluto, já que a quebra de informações pode ocorrer nas hipóteses previstas em lei.

Da mesma forma, a quebra do sigilo bancário não afronta aos incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal de 1988. O Supremo Tribunal Federal já decidiu que:

"Ementa: Inquérito. Agravo regimental. Sigilo bancário. Quebra. Afronta ao artigo 5º, X e XII, da CF: Inexistência. (...).

I - A quebra do sigilo bancário não afronta o artigo 5º, X e XII, da Constituição Federal (Precedentes: PET. 577).

(...).

(Ac. Do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no AGRINQ-897/DF, rel. Min. Francisco Rezek, j. em 23.11.94)."

Ora, é cediço que o sigilo bancário não tem caráter incontestável nem absoluto, pois deve sempre estar submetido, como direito individual que é, aos interesses da sociedade em geral e, por conseguinte, ao interesse maior da preservação dos comandos estabelecidos pela lei.

Diz a Lei nº 4.595, de 1964:

"Art. 38 - As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§ 1º As informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestado pelo Banco Central da República do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documentos em juízo, se revestirão sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles ter acesso às partes legítimas na causa, que deles não poderão servir-se para fins estranhos à mesma.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

§ 2º O Banco Central da República do Brasil e as instituições financeiras públicas prestarão informações ao Poder Legislativo, podendo, havendo relevantes motivos, solicitar sejam mantidas em reserva ou sigilo.

§ 3º As Comissões Parlamentares de Inquérito, no exercício da competência constitucional e legal de ampla investigação obterão as informações que necessitarem das instituições financeiras, inclusive através do Banco Central da República do Brasil.

§ 4º Os pedidos de informações a que se referem os §§ 2º e 3º, deste artigo, deverão ser aprovados pelo Plenário da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal e, quando se tratar de Comissão Parlamentar de Inquérito, pela maioria absoluta de seus membros.

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

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

Nos termos da lei, acima mencionada, o sigilo bancário será quebrado sempre que houver processo instaurado e a autoridade fiscalizadora considerar necessário, pois é sabido que os estabelecimentos vinculados ao sistema bancário não poderá eximir-se de fornecer à fiscalização, em cada caso especificado pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal, cópias das contas correntes de seus depositantes ou de outras pessoas que tenham relações com tais estabelecimentos, nem de prestar informações ou quaisquer esclarecimentos solicitados, se a autoridade fiscal assim o julgar necessário, tendo em vista a instrução de processo para qual essas informações são requeridas.

É evidente, que a possibilidade da quebra do sigilo bancário é de natureza excepcional, e o artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964, arrola as oportunidades em que terceiros tem acesso ao conhecimento de dados e informações de operações realizadas no

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

mercado financeiro pelos seus investidores/clientes. Os parágrafos, do artigo anteriormente citado, estabelecem, de forma clara, quais são as autoridades que tem acesso a estas informações, ou seja, Poder Judiciário (§ 1º); Poder Legislativo (§ 2º); Comissões Parlamentares de Inquérito (§ 3º) e os agentes fiscais do Ministério da Fazenda e dos Estados (§§ 5º e 6º).

O texto acima estabelece com clareza a obrigatoriedade que os bancos tinham de permitir aos agentes fiscais o exame dos registros de contas de depósitos. Para isto, bastaria demonstrar a existência de processo fiscal e declarar que tal documentação era indispensável à investigação em curso. Desta forma, entendo que fica demonstrado que, já em 1964, os bancos estavam obrigados a fornecer à fiscalização documentação a respeito de transações com seus clientes.

Não há como discordar que a expressão "processo instaurado" se refere ao "processo administrativo fiscal", já que em caso contrário não haveria a necessidade de existirem os parágrafos 5º e 6º do referido diploma legal.

Assim, fica evidenciado que para a Administração Tributária Federal ter acesso a informações relativo às atividades e operações no mercado financeiro e de capitais realizadas pelos contribuintes pessoas físicas e/ou jurídicas, estaria condicionada a observância de certos requisitos, quais sejam: ter processo administrativo fiscal instaurado; que as informações a serem solicitadas fossem indispensáveis e que estas informações não poderiam ser reveladas a terceiros.

Já, por outro lado, em 1966, a Lei nº. 5.172 (Código Tributário Nacional) promoveu alterações no dispositivo acima transcrito, eliminando a exigência de prévia existência de processo. No art. 197 o Código Tributário Nacional dispõe:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

"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:

...

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras."

Após a edição do Código Tributário Nacional, o Decreto nº. 1.718, de 1979 reforçou a obrigatoriedade que têm as Instituições Financeiras de prestar informações às autoridades fiscais. No art. 2º daquele ato legal foi estabelecido:

"Continuam obrigados a auxiliar a fiscalização dos tributos sob administração do Ministério da Fazenda, ou quando solicitados a prestar informações, os estabelecimentos bancários, inclusive as Caixas Econômicas, os Tabeliães e Oficiais de registro, o Instituto Nacional de Propriedade Industrial, as Juntas Comerciais ou as repartições e autoridades que as substituírem, as Bolsas de Valores e as empresas corretoras, as Caixas de Assistência, as Associações e Organizações Sindicais, as Companhias de Seguros, e demais entidades ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações para a mesma fiscalização."

Já no comando da Lei nº. 8.021, de 1990, esta obrigatoriedade é mais abrangente incluindo Bolsa de Valores e Assemelhadas, além das Instituições Financeiras, cuja redação diz o seguinte:

"Art. 7º - A autoridade fiscal do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento poderá proceder a exames de documentos, livros e registros das bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como solicitar a prestação de esclarecimentos e informações a respeito de operações por elas praticadas, inclusive em relação a terceiros.

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

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

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Parágrafo único - As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º."

Evidente está, diante das normas legais acima transcritas, que as instituições financeiras não podem invocar o dever de sigilo bancário quando da efetivação, por parte da Fazenda Pública, de pedido de informações acerca de um terceiro, existindo processo administrativo fiscal que permita tal solicitação. Não há que se falar, portanto, em quebra do sigilo bancário, uma vez que a autoridade fazendária encontra-se legalmente obrigada a manter os dados recebidos sob sigilo, conforme impõe o parágrafo 6º do artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964.

Os dispositivos legais acima citados, não foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, dão respaldo ao procedimento da fiscalização. Por esta razão, rejeita-se o argumento de que os documentos foram obtidos de forma ilícita. O sigilo bancário, face à farta legislação existente, não pode ser argüido com a finalidade de negar informações ao fisco.

A Lei nº. 8.021, de 1990 revoga, para fins fiscais, a obrigatoriedade das instituições financeiras a conservar sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados, estabelecido no art. 38 da Lei nº. 4.595, de 1964. Este último dispositivo legal já estabelecia em seus parágrafos 5º e 6º que:

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Resta claro, portanto, a possibilidade de a administração fazendária solicitar aos estabelecimentos bancários às informações que esses detenham em relação aos contribuintes para os quais exista procedimento fiscal em andamento, sem que seja necessário demonstrar os motivos que conduziram a tal requisição.

Agora sob o comando da Lei Complementar nº. 105, de 10 de janeiro de 2001, esta condição é indiscutível, cuja redação diz o seguinte:

"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 às 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 9º desta Lei Complementar.

(...)

MÍSTÉRIO DA FAZENDA
ESTEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
ARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

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 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.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

(...)

Art. Revoga-se o art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964."

A edição desse dispositivo de lei complementar se fez indispensável, em virtude de divergência interpretativa que havia sido estabelecida acerca do tema, especialmente em face de decisão de uma das Turmas do Superior Tribunal de Justiça, no qual ficou assentado que o termo "processo", empregado no artigo 38, § 5º, da Lei nº. 4.595, de 31 de dezembro de 1964, se referia a processo judicial e não processo administrativo, que a expressão autoridade competente se referia à autoridade judiciária, não a autoridade administrativo-fiscal.

Cuidou, assim, o preceptivo legal em questão - que revogou expressamente, em seu artigo 13, o artigo 38 da Lei nº. 4.595, de 1964 -, de chancelar uma exceção à regra do sigilo bancário já prevista na lei anterior, agora com toda a clareza, sem deixar margem à interpretação equivocada ou distorcida, ao declarar expressamente que o processo mencionado é o administrativo; que a autoridade competente, para fins da lei, é a administrativa.

Ora, se antes existiam dúvidas sobre a possibilidade da quebra do sigilo bancário via administrativa (autoridade fiscal), agora estas não mais existem, já que é clara na lei complementar, acima transcrita, a tese de que a Secretaria da Receita Federal te-

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

permissão legal para acessar os dados bancários dos contribuintes, está expressamente autorizado pelo artigo 6º da mencionada lei complementar. O texto autorizou, expressamente, as autoridades e agentes fiscais tributários a obter informações de contas de depósitos e aplicações financeiras, desde que haja processo administrativo instaurado.

Assim, estaria afastada a pretensa quebra de sigilo bancário de forma ilícita, já que há permissão legal para que o Estado através de seus agentes fazendários, com fins públicos (arrecadação de tributos), visando o bem comum, possa ter acesso aos dados protegidos, originariamente, pelo sigilo bancário. Ficam o Estado e seus agentes responsáveis, por outro lado, pela manutenção do sigilo bancário e pela observância do sigilo fiscal.

Nesse sentido, leia-se a opinião de Bernardo Ribeiro de Moraes, contido no Compêndio de Direito Tributário, Ed. Forense, 1a. Edição, 1984, pág. 746:

"O sigilo dessas informações, inclusive o sigilo bancário, não é absoluto. Ninguém pode se eximir de prestar informações, no interesse público, para o esclarecimento dos fatos essenciais e indispensáveis à aplicação da lei tributária. O sigilo, em verdade, não é estabelecido para ocultar fatos, mas sim, para revestir a revelação deles de um caráter de excepcionalidade. Assim, compete à autoridade administrativa, ao fazer a intimação escrita, conforme determina o Código Tributário Nacional, estar diante de processos administrativos já instaurados, onde as respectivas informações sejam indispensáveis."

Desta forma, dentro dos limites estabelecidos pelos textos legais que tratam o assunto, os Auditores-Fiscais da Receita Federal poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, desde que houver processo fiscal administrativo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente. Devendo ser observado que os documentos e informações fornecidos, bem como seus exames, devem ser conservados em sigilo, cabendo a sua utilização apenas de forma reservada, cumprido as normas a prestação de informações e o exame de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

documentos, livros e registros de contas de depósitos, a que alude a lei, não constitui, portanto, quebra de sigilo bancário.

Sempre é bom lembrar que o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais constitui um dos requisitos do exercício da atividade administrativa tributária, cuja inobservância só se consubstancia mediante a verificação material do evento da quebra do sigilo funcional, quando, então, o agente envolvido sofrerá a devida sanção.

Da mesma forma, discordo daqueles que defendem a ilegalidade da aplicação retroativa da Lei Complementar nº 105, de 2001, sob o argumento que em face ao princípio constitucional que veda a aplicação retroativa da lei, a mesma (LC nº 105, de 2001), não poderia ter sido tomada pelas autoridades fiscais para respaldar a obtenção e o exame da movimentação bancário do ano calendário de 1998.

Ora, é sabido que a matéria relativa à aplicação da lei no tempo pelo lançamento, é regulada no art. 144 e parágrafos da Lei nº. 5.172, de 1966 - CTN, que diz:

"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, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros."

Nesta hipótese, a tese é de que a Lei Complementar nº. 105, de 2001, não poderia retroagir, já que não tem natureza procedural e sim dispõe de conteúdo material, cuja aplicação retroativa é vedada pelo disposto nos artigos 105, 106 e 144, "caput", do CTN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Ora, é sabido que as leis de procedimento, como o é a Lei Complementar nº. 105, de 2001, são aplicáveis ao processo no estado em que se encontra, já que a mesma não é lei tributária, ou seja, não é uma lei cuja natureza jurídica seja estabelecer qualquer matéria tributável.

Indiscutivelmente é sabido que o "caput" do art. 144 do CTN se refere à regra de direito material, ou seja, regula o ato administrativo do lançamento em seu conteúdo substancial, enquanto que os seus parágrafos contêm solução aplicável ao procedimento fiscal, processo ou aspecto formal do lançamento.

É evidente que o § 1º do art. 144 do CTN, regula matéria diferente de seu "caput", nota-se que consagra a regra da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Nesse diapasão, o tributarista Jose Souto Maior Borges, em sua obra "Lançamento Tributário" - 2ª edição, Malheiros Editores Ltda. - ao tratar do direito intertemporal e lançamento, assim preleciona:

"Lançamento está, aí, no art. 144, caput, no sentido de ato do lançamento. O vocábulo é, no Código Tributário Nacional, plurissignificativo. Ora é referido ao ato, ora ao procedimento que o antecede. Diversamente, já no seu § 1º o art. 144 reporta-se ao procedimento administrativo de lançamento. A este se aplica, ao contrário, a legislação que posteriormente à data do fato jurídico tributário tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

O art. 144, § 1º, disciplina o procedimento administrativo do lançamento, em contraposição ao caput desse dispositivo, que se aplica ao ato de lançamento. Duas realidades normativas diversas e submetidas, por isso mesmo, a disciplina jurídica nitidamente diferenciada no Código Tributário

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Nacional. Ao ato de lançamento aplica-se, em qualquer hipótese, a legislação contemporânea do fato jurídico tributário.

Ao procedimento de lançamento, todavia, aplica-se legislação que, se confrontada temporalmente com o fato jurídico tributário, venha posteriormente e estabelecer as alterações estipuladas no § 1º do art. 144. Se não sobrevier ao fato jurídico - enquanto *in fieri* o procedimento de lançamento - legislação nova, aplicar-se-lhe-á também a legislação coetânea à data do fato jurídico tributário."

Da mesma forma, existem julgados no âmbito do Poder Judiciário que respaldam o entendimento anteriormente citado, conforme se pode constatar nas decisões abaixo transcritas:

Sentença proferida pelo Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº. 2001.04.01.045127-8/SC, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:

"TRIBUTÁRIO. REPASSE DE DADOS RELATIVOS A CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. SIGILO BANCÁRIO. O acesso da autoridade fiscal a dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, não afronta, a priori, os direitos e garantias individuais de inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas e de inviolabilidade do sigilo de dados, assegurados no art. 5º, incisos X e XII da CF/88, conforme entendimento sedimentado no tribunal. No plano infraconstitucional, a legislação prevê o repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, bem como a possibilidade de utilização dessas informações para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a imposto e contribuições e para lançamento do crédito tributário porventura existente (Lei 8.021/90, Lei 9.311/96, Lei 10.174/2001, Lei Complementar 105/2001). As disposições da Lei nº. 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN, 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, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Sentença proferida pela 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº. 2002.04.01.003040-0/PR, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:

"TRIBUTÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP nº. 105/01. procedimento de fiscalização. Quebra de sigilo. Inocorrência. 1. a Lei 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº. 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas a 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 2001 poderão valer-se dessa informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar nº. 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº. 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos sejam indispensáveis à instrução, preservando o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso à informação junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº. 105/01 e pelo Decreto nº. 3.724/01."

Recentemente, a questão em debate já foi objeto de exame pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), o qual tende por firmar jurisprudência de que a regra do artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001 é de natureza procedural (CTN, art. 144, I), de sorte que nada impede a autoridade fiscal dela se servir para obter informações bancárias pretéritas de contribuintes sob fiscalização. A título de exemplo, veja-se o teor do acórdão da Primeira Turma do aludido tribunal, proferido em 02/12/03 no julgamento do Recurso Especial nº. 506.232 - PR (Diário da Justiça de 16/02/04 - p. 00211):

"EMENTA

TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

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 nº. 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 do 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 envergar natureza procedural, 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

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.

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

9. Recurso Especial provido."

Em síntese é de se concluir, que as leis que regulam os aspectos formais do lançamento têm aplicação imediata, ou seja, passam a regular a atividade de lançamento na data em que o ato é exercido, ainda que a lei tenha vigência posterior à ocorrência da obrigação. Essa compreensão é perfeitamente válida para as leis que tenham instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, visando à ampliação de poderes de investigação das autoridades fiscais.

É de se concluir, que na situação analisada, com a entrada em vigor da Lei Complementar nº 105, de 2001, foi facultado à autoridade fiscalizadora obter diretamente das instituições, sem necessidade de ordem judicial, extratos de contas bancárias e outros documentos de contribuintes submetidos à fiscalização, inclusive de períodos pretéritos à edição da aludida lei.

Como também, nesta linha de pensamento argumentativo, não há que falar em ato jurídico perfeito, coisa julgada e direito adquirido, para contestar a aplicação da Lei Complementar nº. 105, de 2001, uma vez que esses institutos não alcançam normas de caráter adjetivo, externas aos aspectos concernentes do fato gerador, e que visam à melhoria dos processos de fiscalização e apuração, como é o caso dos dispositivos legais combatidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

O suplicante alega, ainda, que o procedimento de lançamento tributário decorreu de informações extraídas dos valores que o recorrente pagou de CPMF. Em outras palavras, a fiscalização teria tomado como base de lançamento os dados da CPMF para cobrar o imposto.

Argumento totalmente equivocado e dissociado da verdade dos fatos, já que nada consta em relação a dados da CPMF no Auto de Infração lavrado.

A única verdade em tudo isso é que os dados sobre movimentação financeira da conta do suplicante, obtidas com base em informações prestadas pelas instituições financeiras à Secretaria da Receita Federal, foram utilizados pela autoridade lançadora para instaurar o procedimento fiscal tendente a verificar a existência de eventual crédito tributário devido pelo suplicante, conforme se constata no Relatório de Movimentação Financeira - Base CPMF, onde consta, de forma clara que os dados foram obtidos com base nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras de acordo com o art. 11, § 2º, da Lei nº. 9.311, de 1996.

Ora, 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. Incabível a decretação de nulidade do lançamento, por vício de origem, pela utilização de dados da CPMF para dar início ao procedimento de fiscalização.

Por outro lado, é de se asseverar, que os dados concernentes a CPMF, repassados pelas instituições financeiras por força do disposto no art. 11, § 2º, da Lei nº. 9.311, de 1996, pelo fato de não conterem discriminação individual dos valores dos débitos e créditos, não são passíveis de utilização como base de lançamento do IRPF. É, antes, um instrumento de informação que permite ao Fisco instaurar o procedimento fiscal tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições, ou seja, o fato da contribuinte não ter declarado as contas corrente em sua Declaração de Ajuste Anual e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

apresentar movimentação financeira elevada foram os parâmetros para que fosse selecionado para ser fiscalizado. Foi, somente, para se proceder ao parâmetro de seleção que serviu o Relatório de Movimentação Financeira, e jamais para se proceder a constituição do crédito tributário, como quer fazer crer a suplicante. Vale dizer, que o Relatório de Movimentação Financeira - Base CPMF não serviu de base para proceder ao lançamento tributário.

Não restam dúvidas, para mim, que o fato motivador para a seleção da suplicante para ser fiscalizado foi à elevada movimentação financeira (movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados), sem, contudo, declarar à Receita Federal o trânsito de tais importâncias em suas respectivas contas bancárias e que o valor global desta movimentação financeira por estabelecimento bancário foi obtida com base nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal, de acordo com o art. 11, § 2º, da Lei nº. 9.311, de 1996. Como da mesma forma, não restam dúvidas, que foi o próprio suplicante quem apresentou os extratos bancários que deram origem à movimentação financeira.

Como, também não pairam dúvidas, que foi em razão da requisição pela Autoridade Administrativa Fiscal que as instituições bancárias apresentaram os extratos e estes foram repassados para Secretaria da Receita Federal que com base nestes extratos realizou o lançamento do imposto de renda que entendeu devido, tornando-se como rendimentos omitidos os depósitos realizados em conta corrente dos quais a recorrente não logrou a comprovação de que se tratavam de rendimentos isentos, já tributados ou não tributados. Ou seja, procedeu ao lançamento normal, prevista em lei, tendo como base os valores constantes dos extratos bancários (depósitos bancários).

Como se vê a discussão sobre o conteúdo do § 3º, do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, se torna inócuia, já que o lançamento não foi procedido em cima de informações de dados da CPMF, ou seja, os dados da CPMF não serviram de suporte para o lançamento em questão e sim os valores constantes dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras, conforme se constata dos autos do processo. A suplicante

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

insiste em confundir lançamento efetuado com base em dados da CPMF, com lançamento efetuado com base em extratos bancários.

Diz a Lei nº. 9.311, de 24 de outubro de 1996:

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

§ 1º No exercício das atribuições de que trata este artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá requisitar ou proceder ao exame de documentos, livros e registros, bem como estabelecer obrigações acessórias.

§ 2º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidas pelo Ministro de Estado da Fazenda.

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

É notório, que a lei cita que as instituições responsáveis pela retenção da CPMF prestarão informações necessárias à identificação dos contribuintes E OS VALORES GLOBAIS DAS RESPECTIVAS OPERAÇÕES. Da mesma forma, a lei cita que sobre estes VALORES GLOBAIS é vedada sua utilização para constituição do crédito tributário.

Ora, se o lançamento não foi constituído sobre estes VALORES GLOBAIS anuais (e nem poderia, já que os depósitos devem ser individualizados e o fato gerador deve ser identificado no mês da ocorrência) e sim sobre os depósitos constantes dos extratos bancários da contribuinte, não há que se falar em Lei nº. 9.311, de 1996.

É de se ressaltar, que os dados colhidos na arrecadação da CPMF demonstram a existência desses depósitos, entretanto, para o imposto de renda são meras

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

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

informações. Por isso, é que os dados obtidos pela fiscalização através da CPMF não são passíveis de tributação no imposto de renda. Esses dados são meros indícios e indicam a possibilidade de existência de receitas ou rendimentos auferidos pelos contribuintes.

Como se vê, não houve desrespeito a legislação de regência, já que o lançamento não foi efetuado sobre os valores constantes dos relatórios da CPMF e sim lançamento normal sobre valores constantes nos extratos bancários, conforme previsão legal contida no artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996.

Entretanto, só por amor à discussão, partindo da premissa que houvesse legislação específica que tornasse possível o lançamento tomando como base os dados da CPMF, ainda assim, falece de razão o recorrente quando alega não poder o fisco imprimir efeitos retroativos à Lei nº. 10.174, de 2001, para obtenção das informações junto às instituições financeiras, visto que em 1998 estava em pleno vigor a Lei nº. 9.311, de 1996, que expressamente proibia a sua utilização como forma de cobrar outros tributos especialmente o imposto de renda pessoa física.

A Lei Complementar nº. 105, de 2001, estabelece:

"Art. 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 às normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

AGENDA
SÉRIO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

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 9º desta Lei Complementar.

(...)

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 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.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.”.

Por sua vez, a Lei 10.174, de 2001, estabelece:

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

“Art.11 (...).

“§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

É sabido que a matéria relativa à aplicação da lei no tempo pelo lançamento, é regulada no art. 144 e parágrafos da Lei nº. 5.172, de 1966 - CTN, que diz:

"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, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros."

Nesta hipótese, a tese do suplicante é de que a Lei nº. 10.174, de 2001, não poderia retroagir, já que não tem natureza procedural e sim dispõe de conteúdo material, cuja aplicação retroativa é vedada pelo disposto nos artigos 105, 106 e 144, "caput", do CTN.

Ora, é sabido que as leis de procedimento, como o é a Lei nº. 10.174, de 2001, são aplicáveis ao processo no estado em que se encontra, já que a mesma não é lei tributária, ou seja, não é uma lei cuja natureza jurídica seja estabelecer qualquer matéria tributável.

Indiscutivelmente é sabido que o "caput" do art. 144 do CTN se refere à regra de direito material, ou seja, regula o ato administrativo do lançamento em seu conteúdo substancial, enquanto que os seus parágrafos contêm solução aplicável ao procedimento fiscal, processo ou aspecto formal do lançamento.

É evidente que o § 1º do art. 144 do CTN, regula matéria diferente de seu "caput", nota-se que consagra a regra da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Conforme visto, anteriormente, existem julgados no âmbito do Poder Judiciário que respaldam o entendimento anteriormente citado, conforme se pode constatar nas decisões abaixo transcritas:

Sentença proferida pela MM. Juíza Federal Substituta da 16ª Vara Cível Federal em São Paulo - SP, nos autos do Mandado de Segurança nº. 2001.61.00.028247-3, da qual se faz necessário à transcrição do seguinte excerto:

"Não há que se falar em aplicação retroativa da Lei nº. 10.174/2001, em ofensa ao art. 144 do CTN, na medida em que a lei a ser aplicada continuará sendo aquela lei material vigente à época do fato gerador, no caso, a lei vigente para o IRPJ em 1998, o que não se confunde com a lei que conferiu mecanismos à apuração do crédito tributário remanescente, esta sim promulgada em 2001, visto que ainda não decorreu o prazo decadencial de cinco anos para a Fazenda constituir o crédito previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, o que dá ensejo ao lançamento de ofício, garantido pelo art. 149, VIII, parágrafo único do CTN."

Sentença proferida pelo Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº. 2001.04.01.045127-8/SC, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:

"TRIBUTÁRIO. REPASSE DE DADOS RELATIVOS A CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. SIGILO BANCÁRIO. O acesso da autoridade fiscal a dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, não afronta, a priori, os direitos e garantias individuais de inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas e de inviolabilidade do sigilo de dados, assegurados no art. 5º, incisos X e XII da CF/88, conforme entendimento sedimentado no tribunal. No plano infraconstitucional, a legislação prevê o repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, bem como a possibilidade de utilização dessas informações para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a imposto e contribuições e para lançamento do crédito tributário porventura existente (Lei 8.021/90, Lei 9.311/96, Lei 10.174/2001, Lei Complementar 105/2001). As disposições da Lei nº. 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN, 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, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.”

Sentença proferida pela 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº. 2002.04.01.003040-0/PR, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:

“TRIBUTÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP nº. 105/01. procedimento de fiscalização. Quebra de sigilo. Inocorrência. 1. a Lei 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº. 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas a 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 2001 poderão valer-se dessa informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar nº. 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº. 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos sejam indispensáveis à instrução, preservando o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso à informação junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº. 105/01 e pelo Decreto nº. 3.724/01.”

Recentemente (02/12/03) no julgamento do Recurso Especial nº. 506.232 - PR, cujo recorrente foi a Fazenda Nacional, o E. Superior Tribunal de Justiça confirmou a legitimidade da Lei nº. 10.174, de 2001 e Lei Complementar nº. 105, de 2001, que permitiram a utilização das informações obtidas a partir da arrecadação da CPMF, para a apuração de créditos tributários referentes ao imposto de renda nos seguintes termos:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

"EMENTA"

TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA 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 nº. 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 do 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 envergar natureza procedural, 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

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.

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

9. Recurso Especial provido.”

Em síntese é de se concluir, novamente, que as leis que regulam os aspectos formais do lançamento têm aplicação imediata, ou seja, passam a regular a atividade de lançamento na data em que o ato é exercido, ainda que a lei tenha vigência posterior à ocorrência da obrigação. Essa compreensão é perfeitamente válida para as leis que tenham instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, visando à ampliação de poderes de investigação das autoridades fiscais.

Na situação analisada, somente para fins de argumentação, se poderia dizer que, no máximo, a fiscalização aplicou de imediato a faculdade, prevista no art. 11, § 3º, da Lei nº. 9.311, de 1996, com a redação que lhe deu a Lei nº. 10.174, de 2001, de utilizar as informações prestadas pelas instituições financeiras para a instauração do procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo ao imposto de renda e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário existente sobre aqueles valores globais que cita a lei, já que 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, 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Porém, na situação concreta dos autos, a constituição do crédito tributário, obedeceu estritamente o ritual normal de lançamento através de valores constantes em extratos bancários na vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Os valores globais das operações sobre a movimentação financeira informada pelas instituições financeiras serviram tão-somente como parâmetros para selecionar a suplicante para ser fiscalizado, ou seja, a fiscalização utilizou os dados de que dispunha em virtude da fiscalização do recolhimento da CPMF para dar início à ação fiscal no imposto de renda, intimando a suplicante a esclarecer as discrepâncias constatadas entre os rendimentos declarados e o montante da movimentação bancária, e somente para isso.

Acatar a pretensão da recorrente seria impor uma anistia geral para todos os contribuintes, que mesmo com a quebra de sigilo decretado pelo judiciário não seria possível se efetuar o lançamento do crédito tributário por ventura apurado, já que o mesmo confunde lançamento efetuado com base exclusiva em dados da CPMF, com lançamento com base em extratos bancários. Os dados da CPMF foram utilizados para dar início à fiscalização. O lançamento foi efetuado tendo como base os extratos bancários fornecidos pelos bancos em atendimento a requisição da autoridade judiciária.

Assim, nesta linha de pensamento argumentativo, não há que se falar em ato jurídico perfeito, coisa julgada e direito adquirido, para contestar a aplicação da Lei Complementar nº. 105 e da Lei nº. 10.174, ambas de 2001, uma vez que esses institutos não alcançam normas de caráter adjetivo, externas aos aspectos concernentes do fato gerador, e que visam à melhoria dos processos de fiscalização e apuração, como é o caso dos dispositivos legais combatidos.

Quanto à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários a recorrente alega, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender é ilegítimo o lançamento com base em depósitos bancários, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponível.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Ora, ao contrário do pretendido pela defesa, o legislador federal pela redação do inciso XXI, do artigo 88, da Lei nº. 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5º do artigo 6º, da Lei nº. 8.021, de 1990, até porque o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo, bem como soterrou de vez o malfadado artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471, de 1988. Desta forma, a partir dos fatos geradores de 01/01/97, quando se tratar de lançamentos tendo por base valores constantes em extratos bancários, não há como se falar em Lei nº. 8.021, de 1990, ou Decreto-lei nº 2.471, de 1988, já que os mesmos não produzem mais seus efeitos legais.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a partir do ano de 1997, com o advento da Lei n. 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se “omissão de rendimentos” fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

É conclusivo, que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, ínsito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Como a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probalidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar os argumentos do recorrente, já que o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transscrito abaixo:

Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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 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 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 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).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

§ 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.”.

Lei nº. 9.481, de 13 de agosto de 1997:

“Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.”

Lei nº. 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

“Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

“Art. 42. (...).

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem à 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.

§ 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.”.

Instrução Normativa SRF nº. 246, 20 de novembro de 2002:

Dispõe sobre a tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira em relação aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos.

Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

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

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

§ 1º Quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 2º Caracterizada a omissão de rendimentos decorrente de créditos em conta de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenha sido apresentada em separado, o valor dos rendimentos é imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares.

Art. 2º Os rendimentos omitidos serão considerados recebidos no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira.

Art. 3º Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, os créditos serão analisados individualizadamente.

§ 1º Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o somatório desses créditos não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), dentro do ano-calendário.

§ 2º Os créditos decorrentes de transferência entre contas de mesmo titular não serão considerados para efeito de determinação dos rendimentos omitidos.”

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar 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 mantida junto à instituição financeira, onde se deve observar os seguintes critérios:

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;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

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;

VI - quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento;

VII - os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos, com multa de ofício, na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

Pode-se concluir, ainda, que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

I - na pessoa jurídica os créditos serão analisados de forma individual, com exclusão apenas dos valores relativos a transferências entre as suas próprias contas bancárias, não sendo aplicável o limite individual de crédito igual ou inferior a doze mil reais e oitenta mil reais no ano-calendário;

II - caracteriza omissão de receita ou rendimento, desde que obedecidos os critérios acima relacionados, todos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, desde que regularmente intimada a prestar esclarecimentos e comprovações;

III - na pessoa física a única hipótese de anistia de valores é a existência de créditos não comprovados que individualmente não sejam superiores a doze mil reais, limitado ao somatório, dentro do ano-calendário, a oitenta mil reais;

IV - na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V - na hipótese de créditos não comprovados que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

VI - os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específica previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos;

VII - para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

Como se vê, nos dispositivos legais retromencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Faz-se necessário mencionar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável o que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal "juris tantum". Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Pelo exame dos autos se verifica que a recorrente, embora intimada a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, nada esclareceu de fato.

Não há dúvidas, que a Lei nº. 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº. 7.713, de 1988.

Ora, no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face do contribuinte não ter provado com documentação hábil ou idônea a origem dos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

recursos que dariam respaldo aos referidos depósitos/créditos, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei nº. 9.430/1996, art. 42) e, refletindo, consequentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.

Ademais, à luz da Lei nº. 9.430, de 1996, cabe ao contribuinte, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias.

A legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao logo do ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações, para possíveis futuras solicitações de comprovação, ainda mais em se tratando de depósitos de quantias vultosas.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que a suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo que neste caso está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que a recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá a suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Não tenho dúvidas, que o efeito da presunção “*juris tantum*” é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

É cristalino a redação da legislação pertinente ao assunto, ou seja, é transparente que o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de variação patrimonial ou a indícios de sinais exteriores de riqueza, como previa a Lei nº. 8.021, de 1990.

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil que dispõe:

"Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa."

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Faz-se necessário consignar, que a suplicante foi devidamente intimada a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados / creditados em sua conta corrente, o que não o fez, permitindo, assim, ao Fisco, lançar o crédito tributário aqui discutido, valendo-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos.

Nesse sentido, compete a suplicante não só alegar, mas também provar, por meio de documentos, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que tais valores não são provenientes de rendimentos omitidos. Portanto, sem respaldo as alegações da autuada que devidamente intimada a comprovar a origem dos depósitos listados no anexo à intimação não produziu provas no sentido de elidi-la.

Como se vê, teve a suplicante, seja na fase fiscalizatória, fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

processo, a presunção "juris tantum" acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção "jure et de jure", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, necessário se faz que se analise e decida sobre a inclusão ou não no Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial (fls. 33/36), dos rendimentos auferidos pelo seu cônjuge Alexandre Correa Luiz Ferroz no valor de R\$ 79.575,04, conforme a Declaração de Ajuste Anual (fls. 218/220), casados pelo regime de comunhão parcial de bens (fls. 444).

O documento de fls. 444, no dá conta de que a suplicante é casada, com o Sr. Alexandre Corrêa Luiz Ferroz, no regime da comunhão parcial de bens, desde de 09 de junho de 1994. Por outro lado, o Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial abrange o período do ano-calendário de 2000.

Assim, estando configurado que, muito embora façam declarações em separado, os bens são comuns, para se apurar acréscimo patrimonial a descoberto, deve-se considerar os rendimentos de ambos, mesmo que o bem tenha sido adquirido em nome de apenas um dos cônjuges.

Somando-se os rendimentos de ambos os cônjuges, o valor atingido é suficiente para cobrir o acréscimo patrimonial a descoberto apurado.

Quanto ao agravamento da multa de lançamento de ofício em 50%, entendo que ficou comprovado, de forma clara, nos autos, de que a suplicante não atendeu no prazo marcado as intimações impostas.

Verifica-se, que a intimação inicial datada de 12/11/03 foi desatendida, pois, somente, após transcorrido o prazo nela previsto é que a suplicante, em 02/12/2003, solicitou dilação do prazo por estar com a saúde debilitada, embora não tenha juntado

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

quaisquer elementos comprobatórios de seu estado de saúde naquele momento (fls. 245/250).

O mesmo aconteceu com as outras intimações, nenhuma foi atendida dentro do prazo estabelecido, tendo havido somente a apresentação de justificativa indicando a ocorrência de doença na família que afastava a suplicante de sua residência.

É de se observar, que a impossibilidade de atender pessoalmente ao solicitado pela fiscalização por motivo de doença, própria ou de familiar, além de carecer de amparo legal, não merece prosperar nem mesmo num raciocínio de razoabilidade, pois poderia a suplicante ter nomeado procurador para representá-la junto ao fisco, enquanto permanecesse com dificuldades de tratar de tais assuntos pessoalmente.

Quanto ao segundo fato essencial, a leitura das intimações que foram desatendidas permite concluir que foram solicitados vários documentos que são de responsabilidade da suplicante manter sob sua guarda e que teriam sido, no prazo fornecido pela fiscalização, facilmente amealhados pela suplicante caso desejasse realmente colaborar com a fiscalização.

Assim sendo, entendo correto o agravamento da penalidade, já que devidamente intimada a prestar esclarecimentos, em várias ocasiões, conforme se constata dos autos, nada apresentou, esclareceu ou respondeu, dentro do prazo marcado pela autoridade lançadora. Ou seja, é caso típico de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimento.

Desta forma, a falta de atendimento pelo suplicante, no prazo marcado, às intimações formuladas pelo Fisco para prestar esclarecimentos, autoriza o agravamento da multa de lançamento de ofício, já que a irregularidade apurada decorre de matérias questionadas nas referidas intimações.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

Da mesma forma, não procede à argumentação sobre os juros de mora decorrente da aplicação da taxa SELIC.

O contribuinte em diversos momentos de sua petição resiste à pretensão fiscal, argüindo constitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, entretanto, não vejo como se poderia acolher algum argumento de constitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei nº. 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

Matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº. 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Para o caso dos autos (inconstitucionalidade e Taxa Selic) aplicam-se as Súmulas: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2)” e “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).”.

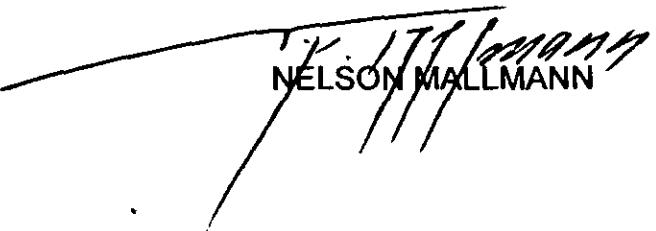
Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de ACOLHER preliminar de decadência relativo ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998 e REJEITAR as demais preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, DAR

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

Processo nº. : 10845.002779/2004-51
Acórdão nº. : 104-22.189

provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação o acréscimo patrimonial a descoberto.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2007



NELSON MALLMANN