



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96 ✓
Recurso nº : 148556
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1999
Recorrente : ELCAS REPRESENTAÇÃO, INTERMEDIÇÃO, SERVIÇOS E NEGÓCIOS
LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF ✓
Sessão de : 04 de julho de 2007.
Acórdão nº : 103-23094 ✓

“OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. ATRIBUIÇÃO DA PROPRIEDADE DOS RECURSOS FINANCEIROS A TERCEIRO NÃO TITULAR DA CONTA BANCÁRIA. PROVA DO FISCO. Os valores creditados em conta bancária cuja origem não foi comprovada devem ser tributados como omissão de receitas na pessoa do titular da conta, por presunção prevista no art. 42 da Lei 9.430/96. Entretanto, a presunção legal não autoriza atribuir a propriedade dos recursos financeiros movimentados a terceiro não titular da conta bancária, cabendo ao fisco tal prova.”

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por ELCAS REPRESENTAÇÃO, INTERMEDIÇÃO, SERVIÇOS E NEGÓCIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara, do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Antonio Carlos Guidoni Filho (Relator), Márcio Machado Caldeira, Leonardo de Andrade Couto e Guilherme Adolfo do Santos Mendes que negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Aloysio José Percínio da Silva, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 25 JAN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:, Alexandre Barbosa Jaguaribe e Paulo Jacinto do Nascimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

Recurso nº : 148556
Recorrente : ELCAS REPRESENTAÇÃO, INTERMEDIÇÃO, SERVIÇOS E NEGÓCIOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por ELCAS REPRESENTAÇÃO, INTERMEDIÇÃO, SERVIÇOS E NEGÓCIOS LTDA. em face de acórdão proferido pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE BRASÍLIA – DF, assim ementada:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

ACÓRDÃO RETIFICADOR

Acórdão elaborado pelo motivo da nulidade declarada pelo Conselho dos Contribuintes do Acórdão nº 14.682, de 12 de agosto de 2005.

OMISSÃO DE RECEITA

A movimentação financeira dos sócios de pessoa jurídica sem comprovação da origem dos recursos, caracteriza omissão de receita desta pessoa jurídica. Denota movimentação de recursos a margem da escrita.

CPMF - aplicação intemporal, utilização de informações obtidas a partir da arrecadação da cpmf para a constituição de crédito referente a outros tributos. retroatividade permitida pelo art. 144, § 1º do CTN.

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Lançamentos reflexos. Ao se decidir de forma exaustiva a matéria referenciada ao lançamento principal de IRPJ, a solução adotada espalha seus efeitos aos lançamentos reflexos, próprio da sistemática de tributação das pessoas jurídicas.

Lançamento Procedente.”

A infração foi assim descrita pela Delegacia Regional de Julgamentos recorrida, *verbis*:

“Contra o sujeito passivo qualificado nos autos foram lavrados referentes aos anos-calendário 1998, o auto de infração de IRPJ às fls. 13/14, no valor total de R\$ 3.885.974,22, o auto de infração de Contribuição Social (CSLL) às fls. 16/17, no valor total de R\$ 474.562,35, o auto de infração da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) às fls. 08/09, no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

valor total de R\$ 323.990,87 o auto de infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social às fl.12/13 no valor total de R\$ 996.895,68.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS – A origem dos valores dos depósitos e investimentos realizados junto a instituições financeiras não foram comprovados mediante documentação hábil e idônea.

O contribuinte (Milton Ruivo da Silva) intimado afirmou que a origem dos recursos depositados nas suas contas seriam transações de compra e venda de vale – refeição, veículos usados e cereais no atacado. A contribuinte posteriormente retifica sua resposta informando que não tinha conhecimento dos recursos creditados nas suas contas.

O contribuinte (Eleodoro Alves da Costa) – ação decorrente da anterior – foi intimado afirmou que a origem dos recursos depositados nas suas contas seriam transações de compra e venda de vale – refeição, veículos usados e cereais no atacado sem comprovação de valores.

A contribuinte (Lourdes M. Ferreira da Costa esposa de Eleodoro Alves da Costa) intimada, em virtude das contas em conjunto com o esposo, respondeu com as mesmas informações do esposo.

Foram requisitadas informações aos Bancos a respeito da contas.

A contribuinte (Elcas- repres., interm., Serviços e Negócios LTDA) foi intimada a apresentar os livros contábeis e fiscais, o contrato social de constituição e suas alterações e os extratos bancários e de aplicações financeiras do período de 1998, em virtude, da existência no dossiê do contribuinte de participação nesta sociedade.

DA IRREGULARIDADE APRESENTADA NA PESSOA JURÍDICA

Omissão de receitas de créditos/depósitos bancários não comprovados

A não comprovação com a documentação hábil e idônea, dos valores dos recursos creditados/depositados nas contas conjuntas mantidas pelos contribuintes: Eleodoro Alves da Costa e sua esposa Lourdes Magalhães Ferreira da Costa, referente ao período de 1998, ratificados pelas suas declarações que tiveram origem em transações mercantis, e a existência da sociedade entre eles, caracterizaram a omissão de receita a ser tributada na pessoa jurídica. Os valores apurados e consolidados com os respectivos totais mensais e trimestrais foram registrados no anexo I.”

Em face de tais lançamentos, a Recorrente apresentou impugnação de fl. 340/366, em que sustentou, em síntese, que: (i) a autuação estaria baseada em matéria fática que não corresponderia à realidade; (ii) não seria válida a aplicação retroativa da legislação que permitiu a utilização de dados relativos à CPMF para a constituição de crédito relativo a outros tributos federais, o que tornaria ilegítima a prova produzida pela fiscalização; (iii) seria indevida a utilização da alíquota de 32% (trinta e dois por cento) para a apuração do crédito tributário impugnado, aplicável exclusivamente às receitas auferidas pela Recorrente (prestadora de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

serviços), sendo correta a aplicação no caso da alíquota de 8% (oito por cento), posto se tratar de atividade puramente comercial; (iv) por fim, fosse válida a autuação, não seria legítima a incidência da Taxa Selic como juros moratórios, conforme precedentes dos tribunais superiores.

Antes de proferido o acórdão *a quo*, a Recorrente apresentou petição de fls. 376/399, pela qual pretendeu aditar a peça de impugnação com extensa argumentação a respeito da impossibilidade de lançamento de outros tributos federais com base em informações sigilosas dos contribuintes. Sustentou o Recorrente, em linhas gerais, que a Administração Tributária daria equivocada interpretação às disposições da Lei n. 10.174/01, que alterou a redação do art. 11, § 3º, da Lei n. 9.311/96, pelas razões apontadas resumidamente a fls. 458/459 dos autos.

Sem examinar expressamente os argumentos apresentados pela Recorrente na petição de aditamento acima referida, a E. Delegacia *a quo* proferiu acórdão pelo qual considerou insubsistente a impugnação e procedente o lançamento. Em apertada síntese, referido acórdão estabeleceu ser possível a utilização retroativa de informações bancárias sigilosas dos contribuintes para a apuração e lançamento de créditos tributários federais, a teor do disposto no art. 144, § 1º, do CTN. Segundo o acórdão, esse fato não significaria quebra de sigilo bancário ou mesmo produção de prova ilegítima, conforme já reconhecido pela iterativa jurisprudência pátria.

Quanto ao mérito da autuação, aquele acórdão assim asseverou: *“o art. 24 da lei nº 9.249/95 estabelece o procedimento que deve adotar a autoridade tributária depois de verificada a omissão de receita, ou seja, determina que o valor do imposto e do adicional a ser lançado se fará na conformidade do regime de tributação a que estiver submetida à pessoa jurídica no período base em que corresponder à omissão, inclusive estabelecendo que a pessoa jurídica com atividades diversificadas e tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, se não for possível identificar atividade a que se refere à receita omitida, esta se adicionará àquela a que corresponder o percentual mais elevado. Não está identificado pela fiscalização a atividade, assim não há reparo a fazer no lançamento examinado”*. Por fim, quanto aos juros de mora, o acórdão reconheceu a legitimidade da utilização da Taxa Selic como índice de cálculo respectivo, ante a expressa previsão legal nesse sentido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reproduziu razões de sua impugnação e respectivo aditamento, acrescentando apenas duas preliminares ao exame do mérito, quais sejam: (i) cerceamento do direito de defesa pelo fato de a r. decisão *a quo* não ter examinado os argumentos apresentados em sede de aditamento à impugnação; e (ii) nulidade da r. decisão de primeira instância decorrente de alegada omissão no rebate de questão relativa à não-titularidade das receitas a que se referem os lançamentos, as quais seriam de propriedade dos quotistas da Recorrente (e não da Recorrente) enquanto decorrentes de operações de venda e compra de vales-refeição, de veículos usados e de cereais no atacado.

O recurso voluntário interposto foi conhecido e provido por esse E. Colegiado tão-somente para acolher a preliminar de nulidade do acórdão, ante o fato de ele ter se omitido em relação ao exame de ponto fundamental para a adequada solução do litígio, qual seja: *“a indevida eleição do sujeito passivo – indevida tributação, como receita da recorrente, de valores que deveriam ter sido tributados na pessoa do sócio Eleodoro, na condição de firma individual”*.

Em 29.01.2007, a E. Delegacia de Julgamentos *a quo* proferiu novo acórdão, pelo qual foram julgados procedentes os lançamentos.

Em apertada síntese, entendeu o acórdão recorrido que *“a movimentação financeira dos sócios de pessoa jurídica, sem comprovação da origem dos recursos, caracteriza omissão de receita desta pessoa jurídica, posto que denota movimentação de recursos à margem da escrita”*. No mais, foram reiterados os argumentos apresentados no acórdão anulado para justificar a correção dos lançamentos lavrados, especificamente no que se refere à legitimidade da utilização de informações obtidas a partir da arrecadação da CPMF para a constituição de crédito referente a outros tributos.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reproduziu as razões aduzidas em suas manifestações anteriores. Preliminarmente, sustenta a Recorrente que o acórdão impugnado seria nulo, posto que: (i) teria sido proferido por agente incompetente (DRJ/Brasília) em decorrência de ilegítima delegação de poderes do Sr. Ministro da Fazenda ao Sr. Secretário da Receita Federal para alterar a jurisdição das Delegacias Regionais de Julgamento; (ii) teria



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

ocorrido cerceamento do direito de defesa pelo fato de o ato decisório não ter examinado os argumentos apresentados pela Recorrente em sede de aditamento à impugnação. No mérito, a Recorrente assevera que: (i) teria ocorrido indevida eleição do sujeito passivo nos atos de lançamento, ante a indevida tributação, como receita da Recorrente, de valores que deveriam ter sido tributados na pessoa do sócio Eleodoro, na condição de firma individual; (ii) ainda que fossem válidos os lançamentos impugnados, teria havido indevida utilização da alíquota de 32% (trinta e dois por cento) na apuração do lucro (presumido) aferido pela Recorrente no período, posto que tal receita decorreria da venda de bens e não da prestação de serviços; (iii) não seria legítima a incidência de tributos sobre depósitos bancários de origem não comprovada, especialmente quando necessária a utilização de informações relativas à CPMF para a constituição do crédito tributário respectivo.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

VOTO VENCIDO

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Relator

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade previstos na legislação vigente, pelo que dele tomo conhecimento.

Para que não se alegue qualquer omissão nesse julgamento, esse Relator passa a examinar pontualmente as alegações apresentadas pela Recorrente em sede de recurso voluntário, como segue:

I. - DAS PRELIMINARES

(i) Da nulidade do v. acórdão por incompetência da E. Delegacia a quo

Não há que se falar em nulidade do acórdão recorrido por incompetência da E. Delegacia Regional de Julgamentos de Brasília – DF para exame deste procedimento.

Conforme reconhecido pela própria Recorrente (fls. 565), o art. 230, XXVII da Portaria MF n. 030, de 2005 (posteriormente revogada pela Portaria MF n. 95, de 2007) atribuiu expressamente ao Secretário da Receita Federal competência para transferir processos administrativos fiscais entre as DRJ, tal como ocorreu no caso dos autos. Trata de mero ato de administração (organização) da Secretaria da Receita Federal inerente às funções exercidas pelo Sr. Secretário, que em nada se confunde com o “ato normativo” a que alude a Lei n. 9.784, de 1999.

(ii) Da nulidade do v. acórdão por cerceamento do direito de defesa

A segunda preliminar suscitada pela Recorrente (cerceamento do direito de defesa pelo fato de o acórdão não ter examinado os argumentos apresentados em sede de aditamento à impugnação) também merece ser rejeitada.

O acórdão recorrido asseverou expressamente que deixou de examinar os argumentos apresentados pela Recorrente em sede de aditamento à impugnação, visto não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

estarem previstos um dos requisitos estabelecidos no art. 16, § 4º, do Decreto n. 70.235/70 (fls. 454).

Contudo, tal fato não prejudicou o pleno exercício do direito de defesa do contribuinte e, menos ainda, a pretensão da Recorrente formulada neste procedimento administrativo. A uma, pois tais argumentos foram tratados (com menos ênfase, é verdade) pela própria impugnação e foram devidamente apreciados e refutados pelo acórdão recorrido. A duas e, principalmente, pois a matéria a que se refere a Recorrente (exclusivamente de direito) já se encontra pacificada perante as instâncias administrativas de julgamento, ante a orientação firmada pelo E. Superior Tribunal de Justiça sobre o tema.

De fato, e adentrando em uma das questões de mérito, resta assentado o entendimento de que a fiscalização pode se utilizar de dados bancários sigilosos dos contribuintes para a constituição de créditos tributários relativos a fatos anteriores à edição da Lei n. 10.174/01, respeitada, obviamente, a decadência tributária.

Esse Relator entende, particularmente, que referida legislação apenas poderia legitimar procedimentos de fiscalização (baseados em informações bancárias) para a apuração de fatos posteriores à edição da lei que modificou a expressa restrição contida no art. 11, § 3º, da Lei n. 9.311/96. Com efeito, apenas a partir da vigência da Lei Complementar nº 105, de 10.01.2001, seria possível o acesso às informações bancárias do contribuinte na forma instituída pela Lei nº 10.174/2001, sem a prévia requisição judicial.

No entender desse Relator, a aplicação desse conjunto de normas para a obtenção de dados relativos a exercícios financeiros anteriores sem autorização judicial, como é o caso dos autos, implica ofensa ao princípio da irretroatividade das leis. Não pode o agente fiscal ter acesso direto às operações bancárias do contribuinte anteriores a 10.01.01, como preconiza a Lei Complementar nº 105/01, sem o crivo do Poder Judiciário. No particular, vale transcrever trecho do voto do Exmo. Min. Peçanha Martins, do E. Superior Tribunal de Justiça, no REsp. n. 531.826/SC, de relatoria do Exmo. Min. Castro Meira, *verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

"Cuidam os autos de questão atinente à utilização, pela Receita Federal, das informações prestadas por estabelecimentos bancários, objetivando subsidiar procedimento administrativo-fiscal.

Em ação mandamental ADEMIR BREHMER requereu medida liminar objetivando obstar a remessa, pelo Sr. Gerente do Banco do Estado de Santa Catarina S/A à Fazenda Nacional e seus agentes, de quaisquer informações referentes à movimentação bancária, ativa e passiva, do impetrante, exigidas sob a égide da LC 105/2001, do Decreto 3.724/2001 e da Lei 10.174/2001; a imediata suspensão das providências necessárias à expedição da Requisição de Informações de Movimentação Financeira (Decreto 3.724/2001) e, caso já expedida, a suspensão da validade da mesma.

Já esposei a minha posição sobre o tema ora apreciado em julgado desta eg. 2ª Turma quando decidimos o REsp. 668.012/PR e o faço, nestes autos, no mesmo sentido.

O sigilo bancário e a inviolabilidade de comunicações são modalidades de garantias da inviolabilidade da vida privada das pessoas, estabelecidas no art. 5º, X, da CF, "in verbis".

"X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação;"

Como reforço ao direito de inviolabilidade da intimidade e da vida privada, foi especificada a inviolabilidade das comunicações no art. 5º, XII, da CF, assim redigido:

"XII - é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal;

O sigilo bancário encontra, portanto, duplo fundamento constitucional de proteção: o direito à vida privada e ao sigilo de dados. Contudo, não é um direito absoluto, por isso que deve ceder diante do interesse público, do interesse social e do interesse da justiça, observados os procedimentos estabelecidos em lei e com respeito ao princípio da razoabilidade.

Até a edição da LC 105/2001, cuja constitucionalidade está sendo objeto de discussão nas ADINs 2386/DF, 2.389/DF, 2390/DF, 2397/DF e 2406/DF, o STF decidia que:

"Se se tem presente que o sigilo bancário é espécie de direito à privacidade, que a Constituição Federal consagra, art. 5º, inciso X, somente autorização expressa da Constituição legitimaria o Ministério Público a promover, diretamente, e sem a intervenção da autoridade judiciária a quebra do sigilo bancário de qualquer pessoa." (RECR 215301)

"A natureza eminentemente constitucional do direito à privacidade impõe, no sistema normativo consagrado no texto da Constituição da República, a necessidade da intervenção jurisdicional no processo de revelação de dados (disclosure) pertinentes às operações financeiras, ativa e passiva, de qualquer pessoa, eventualmente sujeita à ação investigatória do Poder Público". (MS 217294).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10845.003726/2002-96
Acórdão n° : 103-23094

O STJ também se pronunciou no mesmo sentido, em inúmeros julgados, como demonstram as ementas que ora destaco:

"PROCESSUAL CIVIL - RECURSO ESPECIAL – MANDADO DE SEGURANÇA - SIGILO BANCÁRIO - QUEBRA - PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO - FISCAL - IMPOSSIBILIDADE - ACÓRDÃO FUNDADO EM MATÉRIA DE ÍNDOLE CONSTITUCIONAL - VIOLAÇÃO À LEI FEDERAL NÃO CONFIGURADA - PREQUESTIONAMENTO AUSENTE - PRECEDENTES.

.....
A Lei Tributária Nacional (art. 197, § único) limita a prestação de informações àqueles dados que não estejam legalmente protegidos pelo sigilo profissional. Esta Eg. Corte vem decidindo no sentido da ilegalidade da quebra do sigilo bancário mediante simples procedimento administrativo fiscal, face a garantia constitucional da inviolabilidade dos direitos individuais, exceto quando houve relevante interesse público e por decisão do Poder Judiciário, guardião dos direitos do cidadão. Recurso não conhecido." (REsp. 114760/DF, D.J. 23.08.1999, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins)

"TRIBUTÁRIO. SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA COM BASE EM PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO-FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. O sigilo bancário do contribuinte não pode ser quebrado com base em procedimento administrativo-fiscal, por implicar indevida intromissão na privacidade do cidadão, garantia esta expressamente amparada pela Constituição Federal (artigo 5º, inciso X). Por isso, cumpre às instituições financeiras manter sigilo acerca de qualquer informação ou documentação pertinente a movimentação ativa e passiva do correntista/contribuinte, bem como dos serviços bancários a ele prestados. Observadas tais vedações, cabe-lhes atender as demais solicitações de informações encaminhadas pelo fisco, desde que decorrentes de procedimento fiscal regularmente instaurado e inscritas por autoridade administrativa competente. Apenas o poder judiciário, por um de seus órgãos, pode eximi as instituições financeiras do dever de segredo em relação às matérias arroladas em lei. Interpretação integrada e sistemática dos artigos 38, parágrafo 5º, da Lei n. 4.595/64 e 197, inciso II e paragrafo 1º do CTN. Recurso improvido, sem discrepância." (REsp. 37.566-RS, D.J. 28.03.94, Rel. Min. Demócrito Reinaldo).

"SIGILO BANCÁRIO. DIREITO À PRIVACIDADE DO CIDADÃO. QUEBRA DO SIGILO. REQUISITOS LEGAIS. RIGOROSA OBSERVÂNCIA. A ordem jurídica autoriza a quebra do sigilo bancário, em situações excepcionais. Implicando, entretanto, na restrição do direito à privacidade do cidadão, garantida pelo princípio constitucional, é imprescindível demonstrar a necessidade das informações solicitadas, com o estrito cumprimento das condições legais autorizadoras." (REsp. 161.263-RS, D.J. 23.03.98, Rel. Min. Hélio Mosimann).

"MANDADO DE SEGURANÇA. SIGILO BANCÁRIO. PRETENSÃO ADMINISTRATIVA FISCAL. RÍGIDAS EXIGÊNCIAS E PRECEDENTE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. LEI 8.021/90. (ART. 5º, PARÁGRAFO ÚNICO). 1. O sigilo bancário não constitui direito absoluto, podendo ser desvendado diante de fundadas razões, ou da excepcionalidade do motivo, em medidas e procedimentos administrativos, com submissão a precedente autorização judicial. Constitui ilegalidade a sua quebra em processamento fiscal, deliberado ao alvitre de simples autorização administrativa. 2. Reservas existentes à auto-aplicação do art. 8º, parágrafo único, da Lei 8.021/90 (REsp. 22.824-8-CE – Rel.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

Min. Antônio de Pádua Ribeiro). 3. Precedentes jurisprudenciais. 4 . Recurso sem provimento." (114.741-DF, D.J. 18.12.98, Rel. Min. Milton Luiz Pereira).

Firmou-se, assim, o entendimento de que não se tratava de um direito absoluto individual, mas que só podia ser quebrado por determinação judicial, tendo em vista outros interesses que o exigissem, como por exemplo a investigação de ilícitos criminais, assegurado o devido processo legal. Tal decisão deveria ser lastreada em indícios de fato delituoso e de sua autoria, bem como na imprescindível necessidade de obtenção de prova por meio de quebra de sigilo bancário.

Por essas razões, tanto o STF como o STJ, decidiram não ser possível a quebra do sigilo no curso do processo administrativo sem a manifestação de autoridade judicial, e muito menos por simples solicitação de autoridade administrativa ou do Ministério Público.

Por ser uma providência excepcional, exige não apenas cautela e prudência por parte do magistrado, como também indícios instrutórios mínimos de autoria e materialidade delitiva. Deve ser acompanhada de uma fundamentação razoável, de um motivo racional, de uma suspeita objetiva e fundada. Deve haver, ainda, uma relação de pertinência entre a prova pretendida, com as informações bancárias, e o objeto das investigações em curso. Isto é, deve ser demonstrado que a providência requerida é indispensável ao êxito das investigações.

Sobre o tema, destaco lição de Aliomar Baleeiro, ao comentar o art. 197 do CTN, in "Direito Tributário Brasileiro", revisto e complementado por Misabel Machado, 11ª ed., págs. 1000/1001:

"Constatamos, então, que o entendimento do Supremo Tribunal Federal converge para o mesmo sentido dado por outros sistemas jurídicos, como Áustria, Alemanha, EEUU, Canadá, etc., ao direito à privacidade, de que o sigilo bancário é expressão. Extraído diretamente do Texto Constitucional, não basta para excepcioná-lo nem mesmo a edição de uma lei complementar, pois a Lei n. 4.595/64 assim foi recepcionada pela Constituição, segundo a visão do Relator do acórdão, Min. Carlos Velloso. Mesmo o Poder Judiciário, que indubitavelmente pode afastar o sigilo bancário, mormente em matéria penal, à luz da própria Lei n. 4.595/64, não é livre para fazê-lo, sem o cumprimento de determinados requisitos materiais. O Supremo Tribunal Federal não se satisfaz, portanto, para rompimento do sigilo bancário, um direito fundamental constitucionalmente consagrado, com a edição de uma lei complementar autorizativa, se essa lei complementar, em seu conteúdo, não contiver requisitos mínimos - existindo investigação em inquérito penal formalmente instaurado - tais como:

- existência de início de prova quanto à ocorrência do delito, da autoria do delito e sua materialidade (princípio da objetividade material);*
- existência de pertinência ou relação necessária entre a documentação cuja revelação se pede e o objeto criminalmente investigado (princípio da pertinência e adequação)*
- ;*
- imprescindibilidade da quebra do sigilo para o êxito das investigações (princípio da proibição de excesso).*

A decisão do Superior Tribunal de Justiça (RE n. 37.566-5/RS), posterior àquela do Supremo Tribunal Federal, datada de 02 de fevereiro de 1994, nega o livre acesso da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

autoridade administrativa fiscal às informações e registros entregues à guarda bancária, interpretando a expressão contida na Lei n. 4.595/64 – Processo Instaurado - como processo judicial e negando valia ao art. 8º da Lei n. 8.021/90. E nem poderia ser de outra maneira.

Se, de acordo com o Supremo Tribunal Federal, o Poder Judiciário, expressamente autorizado pela Lei n. 4.595/64 a requisitar informações às instituições financeiras, está limitado e condicionado, em suas decisões, à observância de certos requisitos mínimos, acautelatórios e moderadores, assecuratórios da garantia constitucional do sigilo bancário, expressão do direito à privacidade, os demais Poderes, quer se trate do Legislativo, quer do Ministério Público em investigação penal ou da Administração Fazendária no lançamento e fiscalização dos tributos, não gozam nem poderiam gozar, de livre acesso, incontrastável, às informações bancárias. A possibilidade de oposição e resistência do contribuinte - essência e núcleo do direito à privacidade – seria nulificada se não fosse ouvido em juízo, ou se não pudesse opor defesa oportuna à pretensão fazendária ou a eventuais abusos em inquérito penal."

Com a edição da LC 105/2001, que permite a quebra do sigilo bancário pela autoridade fiscal, não ficou afastada a necessidade de demonstração consistente das suspeitas e da necessidade da medida, o que só pode ser obtido ao fim do processo administrativo, devendo ser cercada pelo mesmo rigor e cuidados exigidos para a decretação da quebra por autoridade judiciária e pelas CPIS.

No caso dos autos, a iniciativa para a quebra do sigilo bancário se deu através do "Termo de Início de Fiscalização" e das providências para a expedição da "Requisição de Informações de Movimentação Financeira" (RMF), sem qualquer ordem judicial, já que a autoridade administrativa enquadrou a situação do impetrante na seguinte disposição:

"Art. 3º Os exames referidos no caput do artigo anterior somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:

.....
XI - presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato.

.....
§ 2º Considera-se indício de interposição de pessoa, para os fins do inciso XI deste artigo, quando:

I - as informações disponíveis, relativas ao sujeito passivo, indicarem movimentação financeira superior a dez vezes a renda disponível declarada ou, na ausência de Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda, o montante anual da movimentação for superior ao estabelecido no inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996;"

E, se valendo da alteração introduzida pela Lei 10.174/2001 no art. 11 da Lei 9.311/96, utilizou-se dos valores da movimentação financeira do impetrante do ano de 1998, obtidos com base nas informações prestadas pelas instituições financeiras, para iniciar ação fiscal concernente ao imposto de renda, intimando o contribuinte para comprovar a origem dos recursos depositados nas contas bancárias.

Tal conduta era expressamente proibida pelo § 3º do art. 11 da Lei 9.311/96. A alteração introduzida pela Lei 10.174/01 não pode atingir fatos ocorridos em 1998, sob pena de se violar o princípio da irretroatividade das leis.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

Ademais, à época, vigia a Lei 4.595/64, com status de lei complementar que admitia a quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial devidamente fundamentada ou por pedido de Comissão Parlamentar de Inquérito, instituída na forma estabelecida pela Constituição Federal. A regra do § 1º do art. 144 do CTN refere-se ao procedimento administrativo e às prerrogativas meramente instrumentais, não podendo ser interpretado de forma colidente com o direito fundamental de sigilo bancário, que só pode ser quebrado na forma estabelecida em lei."

Com ressalva do entendimento pessoal desse Relator, não há como deixar de aplicar ao caso o entendimento predominante no E. Superior Tribunal de Justiça e, também, nesse E. Conselho de Contribuintes, no sentido de ser possível à fiscalização a verificação da ocorrência de fato gerador de tributos ocorridos anteriormente à edição da Lei n. 10.174/01.

Verbis:

DIREITO TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. NÃO-CONFIGURADA. SIGILO BANCÁRIO. LC 105/2001 E LEI 10.174/2001. USO DE DADOS DE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS PELAS AUTORIDADES FAZENDÁRIAS. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES. APLICAÇÃO IMEDIATA. PRECEDENTES. 1. Não viola o artigo 535 do CPC, nem importa em negativa de prestação jurisdicional o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta. Precedentes: EDcl no AgRg no REsp 254949/SP, Terceira Seção, Min. Gilson Dipp, DJ de 08.06.2005; EDcl no MS 9213/DF, Primeira Seção, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 21.02.2005; EDcl no AgRg no CC 26808/RJ, Segunda Seção, Min. Castro Filho, DJ de 10.06.2002. 2. A Lei 9.311/1996 ampliou as hipóteses de prestação de informações bancárias (até então restritas - art. 38 da Lei 4.595/64; art. 197, II, do CTN; art. 8º da Lei 8.021/1990), permitindo sua utilização pelo Fisco para fins de tributação, fiscalização e arrecadação da CPMF (art. 11), bem como para instauração de procedimentos fiscalizatórios relativos a qualquer outro tributo (art. 11, § 3º, com a redação da Lei 10.174/01). 3. Também a Lei Complementar 105/2001, ao estabelecer normas gerais sobre o dever de sigilo bancário, permitiu, sob certas condições, o acesso e utilização, pelas autoridades da administração tributária, a documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras" (arts. 5º e 6º). 4. Está assentado na jurisprudência do STJ que "a exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência" e que "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" (REsp 685.708/ES, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 20/06/2005. No mesmo sentido: REsp 628.116/PR, 2ª Turma, Min. Castro Meira, DJ de 03/10/2005; AgRg no REsp 669.157/PE, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ de 01/07/2005; REsp 691.601/SC, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 21/11/2005). 5. Recurso



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

especial a que se nega provimento. (REsp 701996/RJ, Rel.: Ministro Teori Albino Zavascki, DJ 06.03.2006, p. 195).

.....
Número do Recurso: 139841
Câmara: SEXTA CÂMARA
Número do Processo: 10840.004076/2003-27
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPF
Recorrente: PÉRSIO MORETTI PAULINO
Recorrida/Interessado: 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Data da Sessão: 19/10/2005 01:00:00
Relator: Wilfrido Augusto Marques
Decisão: Acórdão 106-14989
Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: *Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer a decadência aos fatos geradores ocorridos em 1997 e excluir da base de cálculo as importâncias de R\$xxxxxx, R\$xxxxxx e R\$xxxxxx; respectivamente, nos anos-calendário de 1998, 2000 e 2001.*

Ementa: *QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA – A jurisprudência deste Conselho orientou-se pela admissão do uso retroativo dos dados da CPMF e da quebra do sigilo pela autoridade fiscal, ainda que mantida a reserva do entendimento pessoal. (...)*

II. - DO MÉRITO

(i) Da indevida eleição do sujeito passivo nos atos de lançamento - da indevida tributação, como receita da Recorrente, de valores que deveriam ter sido tributados na pessoa do sócio Eleodoro, na condição de firma individual

Conforme narrado em sede de relatório, a Recorrente sustenta que os lançamentos tributários seriam nulos, ante a indevida eleição do sujeito passivo neles consignado. Segundo a Recorrente, a Fiscalização não poderia ter confundido as atividades desenvolvidas pela pessoa jurídica Recorrente (prestação de serviços) com aquelas outras exercidas por seu sócio Eleodoro, relativas à “compra e venda de vales-refeição, de veículos usados e de cereais no atacado”. No particular, ressaltou a Recorrente que: (a) “a atividade comercial exercida por seu sócio Eleodoro (...) não tinha qualquer relação com as atividades de prestação de serviços da Recorrente; (b) a D. autoridade julgadora não demonstrou, ‘com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão', que os esclarecimentos por ela prestados são falsos ou inexatos, com o que deixou de observar a presunção legal de veracidade que milita em seu favor". Conclui a Recorrente que os lançamentos deveriam ter sido lavrados exclusivamente em face de empresa individual do Sr. Eleodoro (titular das receitas), a ser constituída de ofício pela fiscalização.

Os argumentos apresentados são improcedentes.

Em primícias, é de se ressaltar que em momento algum dos autos a Recorrente desincumbiu-se do ônus de comprovar adequadamente que as atividades desenvolvidas pelo sócio Eleodoro não tinham qualquer relação com aquelas exercidas pela pessoa jurídica.

Não há prova de que as receitas tributadas nos lançamentos seriam efetivamente decorrentes de vendas de vales-refeição, de veículos usados e de cereais no atacado realizadas pelo Sr. Eleodoro. Em que pese tenha sido intimado para comprovar a veracidade de suas alegações (fls. 186/189), os sócios da Recorrente (Eleodoro e Lourdes) não apresentaram documentos que justificassem adequadamente a ocorrência das operações mercantis em referência e sua relação com os depósitos bancários referidos nesses autos.

Não há como sustentar, portanto, que *"a atividade comercial exercida por seu sócio Eleodoro (...) não tinha qualquer relação com as atividades de prestação de serviços da Recorrente"*, ou, ainda, sustentar que *"a D. autoridade julgadora não demonstrou, 'com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão', que os esclarecimentos por ela prestados são falsos ou inexatos, com o que deixou de observar a presunção legal de veracidade que milita em seu favor"*. A autoridade fiscal solicitou à Recorrente e a seus sócios esclarecimentos sobre as alegadas operações mercantis. Tais esclarecimentos, contudo, não foram adequadamente prestados pelos sócios da Recorrente, pelo que não se pode admitir como verdadeiras as alegações por eles apresentadas.

Não tendo sido comprovada com documentação hábil e idônea a origem dos valores creditados/depositados nas contas conjuntas mantidas pelos sócios da Recorrente, aliado ao fato de tais sócios serem os únicos quotistas da pessoa jurídica atuada, resta autorizada a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

presunção legal de omissão de receitas da pessoa jurídica de que trata o art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996.

Ressalte-se, ao final, que não há que se falar que a Fiscalização deveria ter solicitado a constituição de ofício de firma individual em nome do Sr. Eleodoro, sócio da Recorrente. As receitas tributadas pela Fiscalização pertenciam exclusivamente às contas conjuntas mantidas pelos (únicos) sócios da Recorrente (Lourdes e Eleodoro). A sociedade beneficiária de tais receitas já estava constituída, qual seja: a própria Recorrente.

(ii) Da indevida utilização da alíquota de 32% (trinta e dois por cento) na apuração do lucro (presumido) aferido pela Recorrente no período

Não há qualquer reparo na base de cálculo adotada pela Fiscalização para prática dos lançamentos impugnados.

Conforme bem ressaltado pelo acórdão recorrido, o art. 24 da Lei nº 9.249/95 determina ao agente fiscal que, verificada a omissão de receitas pelo contribuinte, calcule o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. No caso de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido, e impossibilitada a identificação da atividade a que se refere a receita omitida (tal como ocorre no caso dos autos), esta (receita omitida) será adicionada àquela que corresponder ao maior percentual (no caso, 32% (trinta e dois por cento)).

(iii) Da ilegitimidade da incidência sobre depósitos bancários de origem não comprovada, especialmente quando necessária a utilização de informações sigilosas relativas à CPMF para a constituição do crédito tributário

Após a edição da Lei n. 9.430/96 (art. 42), não há dúvidas a respeito da legitimidade do procedimento fiscal de presumir a omissão de receitas ou rendimentos tributáveis quanto a 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. Nesse sentido, é a remansosa jurisprudência desse E. Conselho de Contribuintes:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

Número do Recurso: 139536

Câmara: OITAVA CÂMARA

Número do Processo: 13808.005672/2001-57

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ

Recorrente: PLAYCENTER S.A.

Recorrida/Interessado: 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Data da Sessão: 10/08/2005 00:00:00

Relator: José Carlos Teixeira da Fonseca

Decisão: Acórdão 108-08430

Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Ementa: IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – OCORRÊNCIAS ANTERIORES A 1997 – A presunção legal de omissão de receitas nos casos de depósitos bancários de origem não comprovada, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, só produz efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997, conforme disposto no artigo 87 deste mesmo diploma legal.

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 144253

Câmara: QUINTA CÂMARA

Número do Processo: 10875.000137/2004-61

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: HIKARI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

Data da Sessão: 22/02/2006 01:00:00

Relator: José Carlos Passuello

Decisão: Acórdão 105-15528

Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso.

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - PRELIMINAR DE NULIDADE - Não é nulo o lançamento apoiado em valores de depósitos bancários cuja intimação para comprovação foi devidamente formalizada e que constam de anexo ao termo de constatação, somente por não ter havido ciência individual na planilha que os demonstra, mas tendo firmada a expressa ciência, tanto nas intimações quanto no termo de constatação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS - O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 erigiu em legal a antiga presunção simples de que a falta de comprovação da origem de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

recursos depositados em conta bancária do contribuinte, objeto de expressa intimação para sua comprovação, o que não logrou fazer ou mesmo tentar, reflete omissão de receitas. (...)

Tal entendimento não se altera pelo fato de as informações relativas aos depósitos bancários terem sido obtidas por meio de dados relativos à CPMF. Conforme salientado linhas acima, é matéria pacificada nesse e. Conselho de Contribuintes que a Lei 10.174/2001 apenas permitiu a utilização de novos meios de fiscalização para verificar a ocorrência de fato gerador de imposto, já definido pelo artigo 42 da Lei 9.430/96.

Não há, pois, isenção tributária na hipótese dos autos. Os valores a que se referem as movimentações bancárias são tributáveis (como receita omitida), independentemente do meio utilizado pelo agente fiscal para tomar ciência de tais quantias. O Fisco não utilizou simplesmente os valores determinados pela CPMF como base de cálculo de tributos, mas como mera fonte de informações para que pudesse identificar os créditos bancários sem comprovação (Lei n. 9.430/96, art. 42).

Por tais fundamentos, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário interposto para afastar as preliminares de nulidade argüidas e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões – DF, em 04 de julho de 2007

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Redator Designado

Conforme relatado, trata-se de omissão de receitas em função de depósitos em contas bancárias de sócios da recorrente, sem comprovação de origem.

Segundo o respeitável entendimento sustentado pelo e. relator, os referidos sócios não comprovaram que a receita omitida não era da recorrente. Nesse particular, peço permissão para divergir.

A presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96 autoriza à conclusão de ocorrência de omissão de receitas por parte do titular da conta bancária, no caso, o sócio. No entanto, a conclusão de que os recursos ali depositados são de propriedade da pessoa jurídica passa por prova a ser exigida do fisco, o que, efetiva e inequivocamente, não aconteceu no caso sob exame. Devo ressaltar que ausência de comprovação não significa negativa de ocorrência do fato no mundo real, mas sim, como verdade processual, que a infração não foi suficientemente caracterizada pela autoridade fiscal.

Doutrina e jurisprudência são firmes ao atribuir ao fisco, como regra geral, o ônus de reunir os elementos caracterizadores da infração indicada. Assim dispõe o Decreto-lei 1.598/77¹, no seu Art. 9º:

“Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.

§ 3º - O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.”

¹ Correspondente aos art. 276, 923, 924 e 925 do RIR/99.
jms - 22/10/2007



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10845.003726/2002-96
Acórdão nº : 103-23094

Semelhante comando é encontrado no art. 79 do Decreto-lei 5.844/43². Prescreve o dispositivo:

“Art. 79. Far-se-á o lançamento *ex officio*:

(...)

§1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores, com elemento seguro de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão.

(...)”

Por sua vez, leciona Paulo Celso Bonilha³:

“Como bem salientou o saudoso e ilustre professor⁴, que se destacou de forma proeminente na literatura processual e tributária, a presunção de legitimidade do ato administrativo confere à Administração uma “*relevatio ab onere agendi*” e não uma “*relevatio ab onere probandi*”, isto é, a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e exercitar, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas esse atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão.”

A jurisprudência desta Câmara tem sufragado tal entendimento, a exemplo do Acórdão 103-23-051/2007, resultante do julgamento do Recurso 155350, assim resumido:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. Compete ao fisco, como regra geral, reunir os elementos caracterizadores da infração indicada.”

Dessa forma, entendo que a infração não foi devidamente provada pela autoridade fiscal, o que, ressalve-se, não significa dizer que não tenha ocorrido no mundo real, no entanto, não pode ser sustentada como verdade processual.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, sigo o relator na rejeição das preliminares suscitadas e, no mérito, dele divirjo para dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 04 de julho de 2007

ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA

² Correspondente ao art. 845, §1º, do RIR/99.

³ “Da Prova no processo Administrativo Tributário”, São Paulo, Dialética, 1997, 2ª edição, pág.75.

⁴ O “saudoso e ilustre professor” a quem se refere Bonilha é Gian Antonio Micheli.

