MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº.	:	10850.003387/2003-50
Recurso nº.	:	145.341
Matéria	:	IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente	:	GERSON AMARAL
Recorrida	:	5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de	:	13 de setembro de 2005
Acórdão nº.	:	104-21.005

DESOBEDIÊNCIA A DECISÃO JUDICIAL – INOCORRÊNCIA - OBRIGATORIEDADE DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO - A constituição do crédito tributário pelo lançamento é atividade administrativa obrigatória e vinculada. Inexistindo ordem judicial que impeça a realização dessa atividade e tendo a autoridade administrativa apurado crédito tributário, esta pode e deve proceder ao lançamento para a formalização da exigência desse crédito.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 e artigo 5º da Instrução Normativa nº 94, de 1997, não há que se falar em nulidade quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem, quer do documento que formalizou a exigência fiscal.

PAF - INTIMAÇÃO POR EDITAL - DATA DA INTIMAÇÃO - Comprovado nos autos que tentativa de intimação por via postal resultou improfícua, pode a intimação ser feita por meio de edital. Neste caso, considera-se feita a intimação quinze dias após a publicação do edital.

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - O Termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou a data da entrega da declaração referente ao período se esta for apresentada antes dessa data (art. 173, I e parágrafo único). Só há falar em homologação quando há apuração e pagamento antecipados do imposto, nos termos do *caput* do art. 150 do CTN.

SIGILO BANCÁRIO – QUEBRA - INOCORRÊNCIA - Havendo processo fiscal instaurado e sendo considerado indispensável pela autoridade administrativa competente o exame das operações financeiras realizadas pelo contribuinte, não constitui quebra de sigilo bancário a requisição de informações sobre as referidas operações.

APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001 – Não há vedação à constituição de crédito tributário

decorrente de procedimento de fiscalização que teve por base dados da CPMF. Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001 nada mais fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, aplicando-se, no caso, a hipótese prevista no § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. QUALIFICAÇÃO DA PENALIDADE. A utilização de interposta pessoa como titular de direito de conta-corrente bancária, para movimentação de recursos sem a identificação do efetivo proprietário dos recursos, caracteriza evidente intuito de fraude e justifica a qualificação da penalidade, no caso de lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. Descabe o agravamento da multa de ofício quanto o contribuinte responde às intimações que lhe são feitas, ainda que essas não satisfaçam as expectativas da fiscalização.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GERSON AMARAL.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento em face da utilização de dados obtidos com base nas informações da CPMF, vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento, Meigan Sack Rodrigues e Sérgio Murilo Marello

Processo nº. : 10850.003387/2003-50
Acórdão nº. : 104-21.005

(Suplente convocado) e, por unanimidade de votos, as demais preliminares. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício relativamente aos depósitos de titularidade de fato e de direito do contribuinte, e desagravar a outra multa aplicada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.

Processo nº. : 10850.003387/2003-50
Acórdão nº. : 104-21.005

Recurso nº. : 145.341
Recorrente : GERSON AMARAL

RELATÓRIO

Contra GERSON AMARAL, Contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 071.466.718-87, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 356/364 para formalização de exigência de crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física no montante total de R$ 1.129.812,53, incluindo multa de ofício agravada e qualificada (225%) e juros de mora, estes calculados até 28/11/2003.

A infração apurada está assim descrita no Auto de Infração: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA – Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósitos ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação às quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme TERMO DE DESCRIÇÃO DOS FATOS (fls. 356/364), o qual é parte integrante do presente Auto de Infração. (Fato Gerador: 1998)

No referido Termo de Descrição dos Fatos a autoridade lançadora relata que o lançamento decorreu de ação fiscal iniciada para apurar a movimentação financeira realizada em nome de ADRIANO CLÁUDIO DA SILVA, CPF nº 133.385.758/66. Verificou-se que o referido Adriano Cláudio conferiu, mediante instrumento de procuração pública, amplos poderes para que GERSON AMARAL e MARCELLO G.S. AMARAL movimentassem

a conta corrente nº 02898-6, da agência 1569 do Banco Itaú S/A. Constatou também que o referido ADRIANO fora empregado, no período de 23/09/1996 a 14/01/2000, da empresa G. AMARAL VIAGENS E TURISMO LTDA, da qual o autuado era sócio.

Diante desses elementos, a Fiscalização intimou o sr. GERSON AMARAL e o sr. MARCELLO GONÇALVES DE SOUSA AMARAL a comprovarem a origem e destinação dada aos recursos movimentados na referida conta, no montante de R$ 881.356,12, em 1998, bem como confirmar a efetiva titularidade da conta, conforme Termo de Constatação de fls. 13 a 17.

Em resposta o sr. GERSON AMARAL solicitou cópia dos extratos bancários e pediu prorrogação do prazo para atendimento da intimação e respondeu, em nome de MARCELLO GONÇALVES que a procuração destinava-se a autorizá-lo a movimentar a conta quando o titular estivesse viajando e que não é o proprietário dos recursos nela movimentados.

Reintimado, respondeu que "a referida conta bancária foi aberta pelo sr. Adriano para movimentação de seus recursos financeiros, (...), que posteriormente passei a movimentar tal conta com recursos meus, originários de meus rendimentos, venda de bens, atividade rural, etc. (...) Quanto ao valor da movimentação (...) trata-se de valor que engloba créditos depositados bem como os débitos efetuados, o que acaba duplicando os números considerando-se simplesmente lançamentos, sem qualquer análise quanto a repetição de lançamento (...) pois é o mesmo dinheiro circulando, causando depósitos/saques/depósitos".

Como, segundo a Fiscalização, ficou caracterizado que GERSON AMARAL era o efetivo titular da conta, foi expedido Mandado de Procedimento Fiscal – MPF para a realização de procedimento de fiscalização contra o sr. GERSON.

A fiscalização constatou que o fiscalizado movimentava outras contas cujos créditos foram compilados e o contribuinte foi intimado a comprovar suas origens bem como as origens dos recursos depositados na conta antes referida aberta em nome de ADRIANO CLÁUDIO. O Contribuinte não apresentou documentos e pleiteou em Juízo, e obteve, liminar sustando a Fiscalização, na ação de Mandado de Segurança nº 2003.61.06.000899-6 (fls. 44/48). O prosseguimento da ação fiscal foi posteriormente autorizado, nos termos da decisão no Agravo de Instrumento nº 2003.03.00.015046-0 (fls. 52/59).

Reintimado a comprovar a origem dos depósitos, cuja relação lhe foi entregue, o Contribuinte informou que é detentor de medida judicial que protege o sigilo dos seus dados bancários, concedida nos autos do processo nº 3.555/03, da 4ª Vara Cível de São José do Rio Preto – SP, portanto, da Justiça Estadual, porém, intimado a apresentar cópia de certidão que comprovasse a existência da medida judicial o Contribuinte não atendeu à intimação e, ainda, a Procuradoria da Fazenda Nacional manifestou-se pela continuidade da ação fiscal, o que ocorreu.

A fiscalização tentou reintimar o Contribuinte a comprovar a origem dos depósitos, mas este recusou-se a receber a intimação, conforme indicação no Aviso de Recebimento – AR; a intimação foi postada, também, para o seu procurador, sr. OLAVO FERNANDO, que da mesma forma recusou-se a receber a intimação. Foi feita, então, a intimação por edital.

Em 20/11/2003 o contribuinte encaminha cópia de sentença obtida na Justiça Estadual referente à ação acima referida, e pedia respeito àquela decisão. Instada a se manifestar a Procuradoria da Fazenda Nacional opinou pelo prosseguimento da ação fiscal. Relata também a fiscalização que, posteriormente, foi proferida sentença na ação em Mandado de Segurança, na Justiça Federal, cassando a liminar inicialmente concedida.

Prosseguiu a ação fiscal. A Fiscalização fez circularização dos cheques emitidos referentes à conta em nome de Adriano e concluiu que "ficou devidamente demonstrado que no período fiscalizado de 1998 o titular de fato, senhor GERSON AMARAL, utilizou como seu e em seus próprios negócios, os recursos depositados a crédito na conta-corrente mantida em nome do senhor ADRIANO CLÁUDIO DA SILVA".

Procedeu-se ao lançamento tomando como base de cálculo os depósitos de origem não comprovada, cujos totais mensais, por conta, estão relacionados às fls. 363.

Sob o título "DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO – SIMULAÇÃO" a Fiscalização justificou a qualificação da penalidade pelo fato de ter havido simulação, "o que por si só já configura o evidente intuito de fraude".

Impugnação

Inconformado com a exigência, o Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 386/424, com as alegações a seguir resumidas.

Argúi, preliminarmente a nulidade do Auto de Infração, por desrespeito a decisões judiciais que lhe garantiam proteção contra a quebra de seu sigilo bancário, referindo-se aos dois processos judiciais mencionadas acima. Pede ainda, a nulidade do Processo sob o fundamento de que teria havido omissão de juntada aos autos de intimação do Poder Judiciário de decisão, que teria sido desrespeitada, referindo-se a despacho em que o Juiz Federal determinava a suspensão do envio de dados bancários pelas instituições financeiras (fls. 429). Sustenta haver indícios de fraude processual no Processo Administrativo Fiscal caracterizada por erros, omissões e falhas, e refere-se também a "erros grotescos na seleção do fiscalizado", e pede sejam acatadas as provas "que abalam totalmente a credibilidade deste Processo Administrativo Fiscal, onde documentos oficiais

foram alterados e omitidos", sem contudo explicitar tais erros ou omissões, além das referências resumidas acima.

Pede a anulação do Edital de Intimação do Auto de Infração, "para que seja considerado o fato concreto, ou seja, a hipótese legal do inciso I do art. 992, do Decreto 3000, de 29.03.99, art. 992, "I – na data de seu recebimento, quando entregue pessoalmente; ou seja, dia 13/01/2004".

Quanto ao mérito, alega o Contribuinte que foram desrespeitadas as regras previstas no Decreto nº 3.724, de 2001, referindo-se genericamente a cuidados que deveriam ter sido observados pela autoridade administrativa e que não teriam sido respeitados; argumenta que não consta no MPF manifestação da requerida, "que portasse por fé a observância das diretrizes legais na movimentação das informações sigilosas, ou, quando menos, da juntada dos envelopes que evidenciassem terem sido seguidas as medidas salvaguardadas".

Sustenta ainda o impetrante ter havido ofensa ao princípio da legalidade. Diz que, de acordo com o Decreto nº 3.724, de 2001 devem ser adotadas salvaguardas para garantir o sigilo dos dados bancários e que não há provas nos autos de que tal ocorreu, referindo-se expressamente ao envio das informações pelas instituições financeiras, em dpos envelopes lacrados. A inobservância dessa e de outras formalidades ensejariam a nulidade do feito fiscal.

Insurge-se também o Impetrante contra suposta violação ao princípio da irretroatividade das leis, referindo-se à utilização dos dados da CPMF, com base na Lei nº 10.174, de 2001, matéria em relação à qual desenvolve extensa argumentação.

Diz ser indevida a multa exigida, por violação do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, que versa sobre o lançamento para prevenir a decadência.

Sobre o agravamento (referindo-se à qualificação) da penalidade sustenta que não há amparo legal para tal exigência; que não agiu com dolo. Argumenta que detinha procuração pública para movimentar a conta do sr. Adriano, o que descaracterizaria a intenção dolosa. Argumenta, também que, assim como ele poderia haver outros procuradores.

Sobre o agravamento, propriamente dito, da penalidade, defende-se dizendo que se deixou de entregar documentos e informações solicitados é porque estava amparado por decisão judicial.

Decisão de primeira instância

A DRJ/SÃO PAULO/SP II julgou procedente o lançamento com os fundamentos consubstanciados nas ementas a seguir reproduzidas:

> "Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Físicas – IRPF
> Ano-calendário: 1998
>
> Ementa: PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO CONTRADITÓRIO.
> Os procedimentos de auditoria fiscalizadora têm natureza inquisitória não se sujeitando ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa.
>
> PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade no auto de infração que contém a descrição dos fatos e seu enquadramento legal, permitindo amplo conhecimento da alegada infração.

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL EM PARTE DA MATÉRIA IMPUGNADA.
A propositura de ação judicial contra a Fazenda Nacional, antes ou posteriormente ao lançamento, com o mesmo objeto de parte da matéria impugnada, importa em renúncia ás instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto, tornando definitivo o lançamento em relação à esta parte. Não se conhece de impugnação em relação à matéria que estiver sendo também objeto de discussão na via judicial, dada a supremacia desta, sobre a via administrativa.

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).

LAÇAMENTO COM 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.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.
O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE SE DEMONSTRAR O EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.
O lançamento de multa qualificada exige que a autoridade fiscalizadora traga elementos para os autos que provem a presença de elementos subjetivos da conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados que o art. 72 da lei nº 4.502/64 elenca como caracterizadores da fraude, ou

mesmo que assumiu o risco de produzi-los. Presença de elementos de prova nos autos que caracterizam tal situação.

MULTA AGRAVADA POR NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO.
Existindo prova nos autos de que o contribuinte, objetivamente, deixou de atender intimação da autoridade fiscalizadora, é de se manter a multa agravada por falta de intimação.

Lançamento Procedente"

Recurso

Não se conformando com a decisão de primeiro grau, da qual tomou ciência em 11/03/2005, o Contribuinte apresentou, em 04/04/2005, o recurso de fls. 536/562 onde reproduz, em síntese, as mesmas alegações e argumentos da peça impugnatória.

Acrescenta, todavia, argüição de preliminar de decadência. Sustenta que a ciência do lançamento somente ocorreu em 13/01/2004; que a ciência da intimação por edital ocorre 30 (trinta) dias após a publicação e não 15 (dias) e que estava viajando no natal e não tomou ciência pessoalmente do lançamento. Menciona como fundamento legal de sua argumentação o art. 173, I do CTN.

Acrescenta, também, quanto ao mérito, item sob o título de "ERRO NA APURAÇÃO DO TRIBUTO" onde argumenta que não ficou demonstrado que a movimentação financeira apontada gerou riqueza e gastos incompatíveis, pelo contrário, "demonstram que seus bens são oriundos de herança recebida por sua esposa em 13/10/1981, devidamente registrados em cartório". E conclui:

"logo, não existe nexo causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimentos. Devendo, ainda, neste caso (comparação entre os depósitos bancários e a renda consumida), ser levada a efeito a modalidade que mais favorece o contribuinte. Frisando ainda, que claramente não existe

sinais exteriores de riqueza. Sendo este contribuinte fiscalizado diante de erro grotesco de informações bancárias informadas pelo banco Itaú, o impugnante è exceção da maioria dos casos (99%) referentes esta malha de fiscalização".

É o Relatório.

Processo nº. : 10850.003387/2003-50
Acórdão nº. : 104-21.005

VOTO

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

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

Preliminares

Argúi o Contribuinte a nulidade do lançamento, sob a alegação de ter havido desrespeito a ordem judicial.

Consta nos autos decisões judiciais de dois processos, que de alguma forma guardam relação com o presente processo. O primeiro, é o Mandado de Segurança nº 2003.61.06.000899-6 onde o contribuinte pedia a proteção liminar contra ato do Delegado da Receita Federal em São José do Rio Preto para que este se abstenha de exigir dos Bancos Banespa e Itaú a apresentação dos extratos bancários referentes ao ano de 1998 e que se abstenha de utilizar os dados da CPMF para fins de quebra de seu sigilo bancário. A Liminar foi inicialmente concedida, em 06/03/2003 (fls.45/48). Posteriormente, em 16/04/2003, foram suspensos os efeitos da liminar, e a ação fiscal teve prosseguimento (fls.54/55); Na seqüência, em 27/10/2003, a sentença cassou definitivamente a liminar (fls. 128/138).

Outro processo judicial refere-se a Ação Inibitória Com Pedido de Tutela Antecipada, movida pelo Autuado em face do Banespa onde o contribuinte pedia e teve

deferia liminar (liminar em 30/01/2003 e sentença em 29/08/2003) que determinava que o referido Banco se abstivesse de fornecer à Secretaria da Receita Federal documentos bancários referentes a períodos anteriores à vigência das leis nº 10.174, de 2001 e Lei Complementar nº 105, de 2001 (fls. 574/578).

Instada a se manifestar sobre a possibilidade de prosseguimento da ação fiscal diante das duas ações judiciais, uma na Justiça Federal e a outra na Justiça Estadual, assim se pronunciou a Procuradoria-Seccional da Fazenda Nacional:

> "Inicialmente, imperioso considerar que as decisões proferidas pela Justiça Estadual não vinculam a União, que não foi citada para os referidos feitos. Assim, caso as informações já tenham sido fornecidas pelas instituições financeiras, nada impede o prosseguimento da fiscalização.
>
> Portanto, a questão só adquire relevo caso haja requisições a serem feitas. No que tange à sentença proferida no processo 289/03, tenho que ressalva contida no seu dispositivo (... salvo por determinação judicial) encontra-se plenamente configurada, ante o V. Acórdão do Eg. TRF da 3ª Região.
>
> De outra parte, quanto à tutela antecipada concedida no feito 3-.555/03 penso que sua eficácia não pode prevalecer sobre a decisão da Justiça Federal que, nos termos do art. 109, I, da Constituição Federal, possui competência absoluta para julgar demandas de interesse da União.
>
> Pelo exposto, opino pelo prosseguimento da fiscalização promovida em face do contribuinte em epígrafe".

Incorporo esses fundamentos ao meu voto. A decisão da Justiça Federal é inequívoca quanto à autorização à utilização das informações bancárias. Por outro lado, as ações da Justiça Estadual de São Paulo foram movidas em face das instituições financeiras e tinham o objetivo específica de inibi-las a fornecer os documentos bancários. Ora, de pose das informações financeiras e diante da decisão de Justiça Federal não havia qualquer

obstáculo para que a Fiscalização prosseguisse na ação fiscal que culminou no lançamento que ora se examina.

Não vislumbro, portanto, tenha havido o alegado desrespeito a ordem judicial, que pudesse ensejar a nulidade do lançamento.

Alega, ainda, o Recorrente que não foi feita a juntada aos autos de peças das decisões judiciais, refere-se também a fraude processual, e pede a nulidade do processo.

Ainda que tivesse ocorrido tal fato, não estaríamos diante de cauda de nulidade do processo, pois a matéria é de pleno conhecimento do Recorrente que, afinal, é parte nas referidas ações judiciais. A eventual omissão da autoridade preparadora em juntar aos autos peças recebidas do Poder Judiciário não configuraria cerceamento de direito de defesa e, portanto, não enseja a nulidade do lançamento ou do processo. De qualquer forma não há comprovação nos autos de que tal situação tenha ocorrido.

Quanto à alegada fraude processual, o Contribuinte não traz aos autos qualquer elemento que corrobore essa afirmação, que, pela sua gravidade, há de ser lastreada em provas robustas. Mas, ao contrário, compulsando os autos, verifico que dele consta alentado relatório dos fato com detalhada fundamentação legal da exigência. Por outro lado, ao Contribuinte é dada a oportunidade ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

Portanto, não vislumbro nos autos qualquer vício que possa ensejar a nulidade do lançamento ou do processo.

Rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e do processo.

Argúi a defesa a nulidade do edital que deu ciência ao Auto de Infração, para que seja considerada como data da ciência o dia 13/01/2004, quando tomou ciência pessoalmente do Auto de Infração.

Diz que achava que a Fiscalização estivesse respeitando as decisões judiciais e viajou para os Estados Unidos, tendo retornado apenas em 13/01/2004, quando foi surpreendido ao saber que havia edital afixado na porta da Receita Federal; que imediatamente procurou a Receita Federal e foi atendido pelos fiscais que lhe entregaram cópia do Auto de Infração; que nesta mesma data requereu que fosse intimado pessoalmente do Auto de Infração; que o fato de viajar por alguns dias não justifica a intimação por edital; que, por fim, "o fato de o contribuinte ter residência fixa, bem como ter seu endereço conhecido pelo próprio fiscal e devidamente declarado em todas suas declarações de Imposto de Renda, bem como estar pessoalmente após a viagem na Receita Federal (...) inviabiliza a validade do Edital, que aliás não respeitou os prazos da Lei, possuindo mais esse vício".

Sobre o prazo acima referido sustenta o Recorrente que a intimação ou notificação considera-se feita, quando por edita, no prazo de 30 (trinta) dias da afixação e não 15 (quinze) dias, conforme art. 992 do Regulamento do Imposto de Renda/RIR/99.

Diz que o seu procurador, o sr. Olavo de Fernandes também viajou, razão pela qual foram revogados seus poderes, conforme documento de fls. 140.

Um breve resumo dos fatos: A fiscalização contra o autuado teve início em 01/10/2002. Desde então e até 09/10/2003 foram feitas várias intimações, as quais foram recebidas e respondidas pelo Contribuinte, pessoalmente ou por seu procurador, vide documentos de folhas 19, 25/26, 28, 35/38, 40, 41, 42/43, 49/51, 60/62, 63/66, 67/74 e 76.

A última Intimação recebida pelo Contribuinte, pessoalmente, foi a de fls. 67/74 onde se pedia a comprovação da origem dos depósitos bancários constante de relação anexa, à qual o contribuinte respondeu, em 03/11/2003, dizendo, em síntese, que tinha decisão judicial que protegia seu sigilo em relação ao período anterior a 2001 (fls. 76). Na seqüência a Fiscalização tenta reintimar o Contribuinte que, entretanto, se recusa a receber a intimação, em 09/11/2003, conforme consta do AR (fls. 91). A mesma intimação foi enviada para o endereço do procurador de onde também retornou com a recusa ao recebimento. A mesma intimação foi feita, então, por edital, afixado em 18/11/2003 (fls. 103). Em 17/11/2003 o Contribuinte encaminha correspondência à Delegacia da Receita Federal em São José do Rio Preto onde reafirma a alegação anterior de que seus dados anteriores a 2001 estavam protegidos por sigilo bancário (fls. 114/115). Em 03/12/2003 foi lavrado o Auto de Infração e encaminhado para o endereço do Contribuinte por via postal, de onde retornou com a recusa do recebimento (fls. 375). Em 09/12/2003 foi afixado o Edital DRF/SJR/SAFIS/Nº 015/2003 para ciência ao Contribuinte do teor do Auto de Infração e de seus anexos. Mesmo assim, em 12/12/2003 foi enviado o Auto de Infração ao endereço do contribuinte de onde, mais uma vez, foi devolvido. Em 13/01/2004, o Comparece à Delegacia da Receita Federal em São José do Rio Preto onde recebe pessoalmente o Auto de Infração. Em 21/01/2004 protocoliza a impugnação.

Vejamos o que diz a normas processuais sobre a intimação, *verbis*:

Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I –pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com a declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997)

II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997).

III – por edital, quando resultarem improfícuos os meios referidos nos incisos I e II.

§ 1º. O edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação.

§ 2º. Considera-se feita a intimação:

I – na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II – no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997).

III – quinze dias após a publicação ou fixação do edital, se este for o meio utilizado. (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos I e II deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997)

§ 4º. Considera-se domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o do endereço postal, eletrônico ou faz, por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997)".

Ora, dos fatos acima descritos demonstram que a fiscalização tentou dar ciência ao Contribuinte do Auto de Infração por via postal, sem sucesso, quanto, então, fez a intimação via edital. Portanto, entendo preenchida a condição referida no inciso III, do caput do art. 23, acima transcrito. O edital foi afixado em 09/12/2003 e, portanto, a intimação ocorreu em 24/12/2004, conforme inciso II do § 2º do art. 23, acima transcrito, Isto é, 15 dias após a fixação do edital, e não 30 dias, como reclama o Recorrente.

É importante ressaltar, nesse ponto, que o Contribuinte esteve ciente dos procedimentos fiscais em todos os momentos e, apenas quando da conclusão da ação fiscal, deliberadamente, recusou-se a receber as intimações. A eventual viagem do Contribuinte não desqualifica a intimação por via postal ou por edita. Ademais, vê-se que a intimação por edital foi eficaz, tanto que, logo que retornou da suposta viagem o Contribuinte soube da autuação e pode protocolizar a impugnação tempestivamente.

Assim, em conclusão, não vislumbro qualquer vício que possa ensejar a nulidade do edital e, desse, modo, a ciência do auto de infração ocorreu em 28/12/2003, quinze dias após a fixação do edital.

Rejeito a preliminar de nulidade do edital.

O Recorrente argúi preliminar de decadência, ao argumento de que a ciência do lançamento ocorreu em 13/01/2004. Como fundamento legal menciona apenas o art. 173 do CTN.

Conforme referido acima, considero como data da ciência do lançamento o dia 28/12/2003. Sendo assim, ainda que se contasse o termo inicial de contagem do prazo decadencial a data do fato gerador, 31/12/1998, o termo final seria 31/12/2003 e, portanto, o lançamento teria se processado antes de ultrapassado o prazo decadencial. Mas, ainda que se considerasse a ciência do lançamento em 13/01/2004, como quer o recorrente, ainda assim, no caso presente, no meu modo de ver, não estaria ultrapassado o prazo decadencial. É que, embora respeite a opinião dos que entendem que, no caso de lançamento por homologação o prazo decadencial se conta a partir do fato gerador, entendo que tal situação apenas ocorre quando o contribuinte apura e paga o imposto que entende devido.

No meu modo de ver o § 4º do art. 150, do CTN estabelece prazo para que a Fazenda Pública examine a consonância do ato de apuração e pagamento do imposto, realizado pelo contribuinte, sob pena de restarem estes tacitamente homologados, e não sobre decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, matéria disciplinada no art. 173, I do CTN.

Eis o teor do referido art. 150 do CTN:

> "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.
>
> (...)
>
> § 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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 tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Note que o § 4º acima se refere a prazo para a Fazenda Pública se pronunciar, sob pena de restar homologado (tacitamente) o lançamento e extinto o crédito tributário. Nesse sentido, parece claro que o § 4º do art. 150 do CTN só pode ser acionado quando o Contribuinte, antecipando-se ao Fisco, procede à apuração e pagamento do imposto devido. É dizer, quando há o que ser homologado.

Celso Antonio Bandeira de Mello (Curso de Direito Administrativo, 4ª edição, São Paulo, Editora Malheiros, p. 210) define homologação como sendo "*o ato vinculado pelo*

qual a Administração concorda com ato jurídico já praticado, uma vez verificada a consonância dele com os requisitos legais condicionadores de sua válida emissão".

Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, 19ª edição, São Paulo, editora Malheiros), por sua vez, assim define a homologação: "*é o ato administrativo de controle pelo qual a autoridade administrativa superior examina a legalidade e a conveniência de ato anterior da própria Administração, de outra entidade ou de particular, para dar-lhe eficácia*".

O que se extrai das definições oferecidas pelos consagrados administrativistas é que no cerne do conceito de homologação está a necessidade lógica inafastável da existência de um ato anterior a ser homologado. Não se homologa o nada. Não se homologa a omissão em praticar o ato que deveria ser objeto de apreciação por parte da autoridade a quem compete homologar (ou não) esse mesmo ato.

No caso do lançamento por homologação a que se refere o art. 150, o ato a ser objeto de homologação, de responsabilidade do contribuinte, está claramente definido no caput do art. 150: "antecipar o pagamento sem prévio exame por parte da autoridade administrativa", o que pressupõe a apuração do montante do imposto devido. Sem a apuração e pagamento do imposto devido, nada há para ser homologado.

Esse entendimento vem sendo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, como exemplificam as recentes decisões daquele Tribunal cujas ementas a seguir reproduzo:

> AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. PRESCRIÇÃO. ART. 173, INCISO I, DO CTN.ITERATIVOS PRECEDENTES.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os artigos 150, § 4º, e 173,I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, o tributo restou declarado e não pago, inserindo-se na hipótese de lançamento de ofício, hipótese em que o prazo de decadência passa a correr a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado (art. 173, inciso I, do CTN). Agravo regimental provido, para conhecer do agravo de instrumento e dar provimento ao recurso especial interpostos pela Fazenda do Estado de São Paulo. (AgRg no AG 633786/SP; 2004/0142913-2 Relator: Ministro FRANCIULLI NETTO - julgamento: 15/03/2005).

TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT).

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

4. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção.

5. Recurso especial provido.

(RESP 512840/SP; 2003/0052007-2. Relatora: Ministra Eliana Calmon - julgamento: 19/04/2005))

NETTO) AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ALEGADA VIOLAÇÃO DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. DECADÊNCIA. CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

Nas hipóteses que cuidam de lançamento por homologação (imposto de renda) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Com efeito, como bem salientou a ilustre Ministra Eliana Calmon, "nas exações cujo lançamento se faz por **homologação,** havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo

> decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN" (Resp 183.603/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 13.08.2001). Agravo regimental improvido. (AgRg no RESP 597068/RS; 2003/0176626-9 - Relator: Ministro FRANCIULLI NETTO - julgamento: 14/12/2004)

No caso ora examinado, trata-se de lançamento para formalização de exigência de Imposto de Renda incidente sobre depósitos bancários de origem não comprovada, em relação ao qual, por óbvio, não se pode afirmar que o contribuinte tenha adotado qualquer procedimento passível de homologação pelo Fisco.

Sendo assim, em qualquer hipótese, não há falar em decadência, razão pela qual rejeito a preliminar.

Insurge-se também o Recorrente contra supostos descumprimentos de formalidades processuais para a requisição de informações às instituições financeiras, tais como, requisição formal dessas informações; prova de que essas informações foram resguardadas em condições especiais de segurança; e prova de que as informações foram enviadas em dois envelopes lacrados, e outros procedimento previstos na norma.

Argumenta que "da análise do referido procedimento, à falta de elementos indicativos de que a autoridade administrativa cercou-se dos cuidados impostos pelo decreto regulamentador, resta evidente o desrespeito ao devido processo legal, ocasionando a sua nulidade, e assim deve ser declarada".

Diz também que no MPF de fls. 03 não há qualquer manifestação da requerida e faz outras objeções quanto a aspectos formais do MPF e da RMF.

Não vislumbro nos autos nenhum dos vícios apontados. O procedimento fiscal, nesse ponto, obedeceu rigorosamente às disposições regulamentares. As objeções levantadas pelo Recorrente não têm amparo nessas normas e, ainda que tivessem sido violadas, mesmo assim, no caso, não teriam o condão de ensejar a nulidade do lançamento.

Com efeito, as normas procedimentais quando ao controle das ações fiscais e quanto à requisição da movimentação financeira, dizem respeito ao controle interno da Secretaria da Receita Federal e em nada atingem o próprio lançamento. Os cuidados com o sigilo das informações recebidas pelos órgãos fazendários é regra geral a ser observada, mas nem por isso tem a Fazenda Nacional que fazer prova de que tais cuidados foram observados, como condição para a validade do lançamento decorrente da ação fiscal.

Não vislumbro nos autos, assim, qualquer vício ou violação ao princípio da legalidade, quanto a esse ou a outro aspecto, que possa ensejar a nulidade do lançamento.

Rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

Insurge-se o Recorrente contra o lançamento por ter utilizado informações bancárias. Aduz, inicialmente, que houve violação do disposto no Decreto nº 3.724/2001, que regulamenta o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001. Sustenta que a fiscalização utilizou-se de informações financeiras, o que era vedado pela legislação, referindo-se ao art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311, de 1996. Diz que o procedimento fiscal deveria se iniciar com a quebra do sigilo bancário, o que não ocorreu na espécie; que quando intimou o contribuinte a apresentar os extratos bancários, a fiscalização já detinha as informações financeiras, contrariando os dispositivos acima referidos.

Contesta a eficácia da Lei nº 10.174, de 2001, que alterou o art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, para alcançar fatos anteriores à sua vigência. Sustenta que tal aplicação viola o princípio da irretroatividade e da estrita legalidade.

Sobre a alegação de quebra do sigilo bancário, entendo, acompanhando a jurisprudência desta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte que, atendidas as condições fixadas na lei, o Fisco pode ter acesso às informações sobre a movimentação financeira dos contribuintes e utilizá-las como base para o lançamento tributário.

É verdade que o art. 5º, inciso X, da Constituição Federal garante o direito à privacidade, no qual se inclui o sigilo bancário, mas esse direito não é absoluto e ilimitado, a ponto de se opor aos próprios agentes do Estado, na sua atividade de controle, por exemplo, do cumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes. Isto é, não se pode pretender, por exemplo, que o sigilo bancário se preste para acobertar irregularidades passíveis de apuração pelos agentes do Fisco.

O ordenamento jurídico brasileiro, inclusive, embora sempre reconhecendo o sigilo das informações bancárias, tem uma larga tradição em franquear o acesso a essas informações aos agentes do Fisco. Assim, a Lei nº 4.595, de 1964, já prescrevia no seu art. 38, *verbis*:

> Lei nº 4.595, de 1964:
>
> "Art. 38 – As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.
>
> (...)
>
> § 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de

contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

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

O próprio Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 1966, recepcionado pela Constituição de 1988 como lei complementar, expressamente determina que as instituições financeiras devem prestar informações sobre negócios de terceiros, o que, obviamente, inclui as operações financeiras, silenciando, inclusive, sobre a exigência de prévio processo administrativo instaurado:

Lei nº 5.172, de 1966:

"Art. 197 – 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."

Ainda nesse mesmo sentido, foi editada, posteriormente a Lei nº 8.021, de 1990, ampliando, inclusive, o rol das instituições obrigadas a prestar informações ao Fisco:

Lei nº 8.021, de 1990:

"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.
>
> 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."

Finalmente, a Lei complementar nº 105, de 2001, a qual versa expressamente sobre o dever de sigilo das instituições financeiras em relação às operações financeiras de seus clientes, fez a ressalva quanto ao acesso a essas informações pelos agentes do Fisco, a saber:

> Lei Complementar nº 105, de 2001:
>
> "Art. 1º – As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.
>
> (...)
>
> § 3º Não constitui violação do dever de sigilo:
>
> (...)
>
> 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."

Como se vê, o ordenamento jurídico brasileiro de há muito vem estabelecendo, em caráter sempre excepcional e em determinadas condições previamente estabelecidas, o acesso a informações bancárias dos contribuintes pelos agentes do Fisco. Assim, a legislação brasileira tem, insistentemente, se inclinado no sentido da relativização do alcance do sigilo bancário, prevendo expressamente as situações excepcionais em que se admite a abertura daquelas informações.

Por outro lado, não se deve esquecer que os agentes do Fisco, assim como os auditores do Banco Central do Brasil, e as próprias instituições financeiras, estão sujeitos ao dever de manter sigilo das informações a que tenham acesso em função de suas atividades. Desse modo, a rigor, sequer se pode falar em quebra de sigilo, mas em mera transferência deste.

Finalmente, cumpre ressaltar que os dispositivos legais acima transcritos são normas válidas e, portanto, plenamente aplicáveis, eis que não foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Sobre a utilização dos dados da CPMF, com base no art. art. 1º da Lei nº 10.174, de 2001, que alterou o § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311 de 1996, não assiste razão ao Recorrente, quando sustenta que se trata de violação ao princípio da irretroatividade.

Vejamos o que diz o art 1º da Lei nº 10.174, de 2001:

"Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

'Art. 11...

§ 3º A secretaria da Receita Federal resguardará, na forma 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 o 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 1966, e alterações posteriores'."

A seguir a redação original do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996:

"Art. 11.

(...)

§ 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."

A questão a ser decidida, portanto, é se, como a legislação alterada vedava a utilização das informações para fins de constituição de crédito tributário de outros tributos, o que passou a ser permitido com a alteração introduzida pela Lei nº 10.174, de 2001, é possível, ou não, proceder a lançamentos referentes a períodos anteriores à vigência dessa última lei, a partir das informações da CPMF.

Entendo que o cerne da questão está na natureza da norma em apreço, se esta se refere aos aspectos materiais do lançamento ou ao procedimento de investigação. Isso porque o Código Tributário Nacional, no seu artigo 144, disciplina a questão da vigência

da legislação no tempo e, ao fazê-lo, distingue expressamente as duas hipóteses, senão vejamos:

> Lei nº 5.172, de 1966:
>
> "Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente revogada.
>
> § 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processo de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maior garantia ou privilégio, exceto, neste último caso, para efeito de atribuir responsabilidade a terceiros."

Não tenho dúvidas em afirmar que a alteração introduzida pela Lei nº 10.174 no § 3º da Lei do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996 alcança apenas os procedimentos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação do Fisco que, a partir de então, passou a poder utilizar-se de informações que antes lhe eram vedadas.

Ademais, é importante ressaltar, que a Justiça Federal, no julgamento do Mandado de Segurança nº 2003.61.06.000899-6, impetrado pelo próprio Recorrente, foi conclusiva no sentido de admitir expressamente, no caso em exame, o acesso às informações financeiras por parte do Fisco. Eis o trecho da Sentença proferida pelo Juiz Federal Substituto da 1ª Vara Federal, de São José do Rio Preto:

> "Em resumo: o sigilo bancário não é direito absoluto, podendo ser quebrado, inclusive pela autoridade administrativa, (*sic*) dês que haja justo motivo (razoabilidade). No caso dos autos, há fatos que justificam o conhecimento da movimentação financeira do Impetrante, restando descaracterizada a alegada arbitrariedade".

Em conclusão, entendo que a Fiscalização procedeu em estrita conformidade com as normas validamente inseridas no ordenamento jurídico pátrio, no que se refere à obtenção e utilização das informações sobre a movimentação financeira do Contribuinte.

Rejeito portanto argüição de nulidade do lançamento por quebra de sigilo bancário e por aplicação retroativa da Lei nº 10.174, de 2001.

Mérito

Quanto ao mérito, o Contribuinte não esboça qualquer movimento no sentido de demonstrar a origem dos depósitos bancários. Limita-se a aduzir o argumento de que não possui sinais exteriores de riqueza; que, ao contrário, seu patrimônio é oriundo de herança e que seus gastos refletem uma situação normal. Aduz, também, que os créditos refletem a circulação dos recursos nas contas, de modo que é o mesmo recurso que por ela passa em diferentes momentos. Portanto, conclui, não existe nexo causal entre os depósitos bancários e o fato que represente omissão de rendimentos. E, invoca, ainda, a regra de que deve ser observada a modalidade mais favorável ao contribuinte.

Sobre essas questões, cumpre assinalar que se cuida, na espécie, de lançamento com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o qual para melhor clareza, transcrevo a seguir, já com as alterações e acréscimos introduzidos pela Lei nº 9.481, de 1997 e 10.637, de 2002, *verbis*:

Lei nº 9.430, de 1996:

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

instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

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

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 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."

Trata-se de presunção legal, do tipo *juris tantum,* e como tal tem o feito prático de inverter o ônus da prova. Isto é, a lei erige uma presunção, que, entretanto, pode ser elidida mediante prova em contrário cujo ônus é do contribuinte. A presunção, no caso, está claramente definida no caput do art. 42, acima transcrito, a de que demonstrada a existência de depósitos bancários cuja origem o Contribuinte, regularmente intimado não logre comprovar, tais depósitos são tomados como sendo receitas ou rendimentos subtraídos ao crivo da tributação. Portanto, a partir de um fato conhecido - depósitos bancários de origem não comprovada – infere-se a ocorrência de um outro fato – omissão de receitas ou rendimentos.

Assim, em nada aproveita à defesa a alegação de que não teve acréscimo patrimonial ou de que, portanto, não existe nexo entre os depósitos e eventual omissão de rendimentos. Tal relação foi estabelecida pela Lei. Caberia ao contribuinte comprovar a origem dos depósitos bancários, como não o fez, paira incólume a presunção.

Passo ao exame da multa aplicada. Sustenta o Recorrente que a Fiscalização não podia ter aplicado a multa em função do que prescreve o art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996. Eis o teor do referido dispositivo, *verbis*:

> "Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996, não caberá lançamento de multa de ofício".
>
> Vejamos o que dizem os artigos IV e V do art. 151, acima referido:
>
> "Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:
>
> (...)

IV – a concessão de medida liminar em mandado de segurança;

V – a concessão de medida liminar ou tutela antecipada em outra espécie de ação judicial".

Ora, no caso presente não havia quando do momento do lançamento nenhuma medida liminar ou tutela antecipada favorável ao contribuinte que implicasse na suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A Liminar originalmente concedida pela justiça federal fora cassada, como fartamente demonstrado nos autos e várias vezes referido no relatório e neste voto; a tutela antecipada concedida pela Justiça de São Paulo tem por objeto determinar que a instituição financeira ré se abstenha de fornecer informações sobre a movimentação financeira do Contribuinte o que em nada impedia a constituição do crédito tributário.

Não procede portanto a alegação da defesa.

Quanto á qualificação da penalidade, a Fiscalização justifica essa medida com a afirmação de que o contribuinte utilizou-se de conta-corrente de interposta pessoa, o que caracterizaria simulação.

De fato, a utilização de interposta pessoa para movimentar recursos em contas bancárias caracteriza a intenção deliberada de ocultar de terceiros, inclusive do Fisco, essa movimentação o que configura o evidente intuito de fraude a que se refere o art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996, com a definição dada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Eis o teor dos dispositivos citados:

"Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II – de 150% (cento e cinqüenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidade administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

§ 2º. As multas a que se referem os incisos I e II do *capjut* passarão a ser de 112,50% (cento e doze inteiros e cinco décimos por cento) e de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:
a) prestar esclarecimentos

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;"

c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38".

Lei nº 4.502, de 1964:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

> Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Cabível, portanto, a exasperação da penalidade nos casos de utilização de interposta pessoa para a movimentação de recursos em contas bancárias.

No caso presente, contudo, verifica-se que o lançamento foi feito com base em depósitos realizados em quatro contas distintas, uma em nome da interposta pessoa (conta nº 02898-6 – Banco Itaú) e três em contas de titularidade de direito e de fato do próprio Autuado (conta nº 00205-6 – Banco Itaú, 01024816-0 – Banespa e 6714630-9 – BankBoston), como pode ser visto nas planilhas de fls. 106/113.

Ora, em relação aos depósitos bancários realizados em contas mantidas em nome do próprio autuado não há falar em intuito de fraude e, portanto, é incabível a exasperação da penalidade no que se refere a esses depósitos.

Sobre ao agravamento da multa, a questão cinge-se à verificação da ocorrência ou não da hipótese referida no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que fundamentou a exigência, transcrito acima.

A única hipótese possível de ter ocorrido teria sido a referida na letra "a", deixar de prestar esclarecimentos. Mas, como já referido anteriormente neste voto, durante todo o procedimento fiscal o contribuinte respondeu às intimações que lhe foram dirigidas. É verdade que nessas respostas não informou a origem das movimentações financeiras, limitando-se a afirmar e repetir que estava protegido por medida judicial. Tal circunstância, contudo, não justifica o agravamento da penalidade. A conseqüência da não comprovação da origem dos recursos é o lançamento com base na presunção legal de omissão de rendimentos.

Com efeito, não se deve interpretar o § 2º, "a" do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 em relação ao conteúdo da informação prestada, se este satisfaz aquilo que foi solicitado, mas em relação à resposta ou não à intimação, ainda que essa resposta não satisfaça as expectativas da o Fiscalização.

Sendo assim, concluo que não se configurou nos autos a situação prevista na norma como necessária para o agravamento da multa de ofício.

Ante todo o exposto, VOTO no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento por desobediência a ordem judicial, falhas processuais, falhas procedimentais relativas ao MPF e à RMF, quebra de sigilo bancário, utilização de dados da CPMF com base na Lei nº 10.174, de 2001 e de decadência e, no mérito dou provimento parcial para desqualificar a penalidade em relação à base de cálculo apurada a partir dos créditos realizados nas contas de titularidade de fato e de direito do autuado e desagravar a penalidade.

Sala das Sessões (DF), em 13 de setembro de 2005

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA