



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Recurso nº. : 135.399 - *EX OFFICIO* e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPF - Ex(s): 1989
Recorrentes : 5ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO - SP II e ANTÔNIO GOUVEIA DA SILVA
Sessão de : 12 DE MAIO DE 2004
Acórdão nº. : 106-13.968

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. DESVIO DE PODER - Iniciado o procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal pode, por expressa autorização legal, solicitar informações e documentos relativos a operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, mormente quando o interessado não atende às intimações da autoridade fazendária.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caracteriza-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, quando o titular regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO - Comprovada a relutância do contribuinte em apresentar as informações solicitadas pela autoridade fiscal, o percentual da multa de ofício passa a ser 112,5%.

CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E NÃO CONFISCO - Esses princípios têm por objetivo delimitar a ação do legislador ao editar as leis. Dessa forma, aprovada a lei, presume-se que suas regras estejam de acordo com todos os princípios constitucionais vigentes.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS - Não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não exista lei que lhes confira efetividade de caráter normativo (inciso II do art. 100 do CTN)

Recurso de ofício negado.
Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos de ofício e voluntário interpostos pela 5ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO - SP II e por ANTÔNIO GOUVEIA DA SILVA.

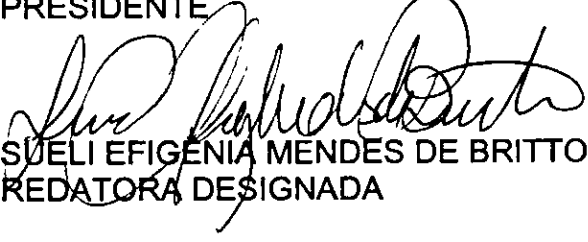
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilfrido Augusto Marques (Relator), Romeu Bueno de Camargo, Gonçalo Bonet Allage e José Carlos da Matta Rivitti. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.



JOSE RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE



SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 16 AGO 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ ANTONIO DE PAULA e ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

Recurso nº. : 135.399 *EX OFFÍCIO E VOLUNTÁRIO*
Recorrentes : 5ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO – SP II e ANTÔNIO GOUVEIA DA
SILVA

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em 16.05.2002, cujo AR de intimação não consigna a data de ciência do contribuinte. A DRJ considerou o dia 11.06.02 (carimbo da agência postal), como início do prazo para apresentação da defesa. Porém, o correto é considerar o dia 20 de junho, ou seja, 15 dias após a postagem da intimação, nos termos do que preceitua o inciso II, §2º do artigo 23 do Decreto 70.235/72.

A exigência tributária refere-se ao ano-calendário de 1998, fundamentando-se em omissão de rendimentos apurada por meio de depósitos bancários, com aplicação de multa agravada de 225%.

O contribuinte foi intimado por diversas vezes a apresentar os extratos de suas contas bancárias e a comprovar as origens dos depósitos ali efetuados (fls 28, 31, 59, 96).

Apesar de alegar em sua impugnação que teria entregado documentação comprobatória à fiscalização, não juntou aos autos o protocolo ou recibo de tal entrega. Assim, tem-se que não houve cumprimento das intimações, e isto será tratado adiante.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

A fiscalização expediu intimações para diversas pessoas físicas e jurídicas detectadas pela análise dos documentos bancários (cópias de cheques, formulários de depósitos, etc...), no sentido de que as mesmas informassem a natureza das operações e negócios jurídicos que originaram os movimentos de valores por entre as contas do ora recorrente.

Em resposta, algumas responderam que não conheciam o fiscalizado, e aquelas que confirmaram a realização de negócios com o mesmo, informaram que se tratava de compra e venda de produtos agrícolas, em que o contribuinte em foco figurava como intermediário entre o produtor e o distribuidor e/ou varejista. Em outros termos, o contribuinte atua como corretor mercado cerealista.

Foi formalizado o lançamento tomando como base de cálculo o somatório das entradas nas contas bancárias do contribuinte.

Em impugnação (fls. 483/489) argumentou-se que a Receita deveria comprovar a percepção de renda pelo acréscimo patrimonial, que a CPMF não poderia ser utilizada para apurar a base de cálculo do IR, que houve inadmissível quebra de sigilo e que multa aplicada é inadequada.

A DRJ deu provimento parcial (fls. 496/515) à defesa para afastar a majoração da multa prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, por não vislumbrar a ocorrência de fraude no caso dos autos. Por tal razão, veio o recurso de revisão obrigatória da decisão.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

VOTO VENCIDO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, sendo garantido por processo de arrolamento nº 10855.004373/2001-41, pelo que dele tomo conhecimento.

Em Recurso Voluntário foram reiteradas as alegações vindas com a impugnação.

Trata-se de lançamento tributário instruído com base em dados obtidos por meio de quebra do sigilo bancário do Recorrente, determinada pela autoridade administrativa nos autos do presente procedimento fiscal em face das informações relativas a CPMF.

Há que se verificar, antes mesmo de enfrentar a retroatividade da Lei Complementar 105, o status do sigilo bancário, garantia individual consignada art. 5º, inciso XII da CF.

De acordo com precedentes do Supremo Tribunal Federal, o direito ao sigilo bancário é espécie do direito à intimidade e vida privada, estes consagrados no art. 5º, X da CF e considerados como os mais exclusivos dos direitos subjetivos, conforme enuncia Tércio Ferraz:

"sua identidade diante dos riscos proporcionados pela niveladora pressão social e pela incontrastável impositividade do poder político. Aquilo que é exclusivo é o que passa pelas opções pessoais, afetadas pela



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

subjetividade do indivíduo e que não é guiado nem por normas nem por padrões objetivos. No recôndito da privacidade se esconde pois a intimidade. A intimidade não exige publicidade porque não envolve direito de terceiros. No âmbito da privacidade, a intimidade é o mais exclusivo dos seus direitos”.¹

O Supremo Tribunal Federal, interpretando a Constituição Federal, confirmou o direito ao sigilo de dados como cláusula pétrea, impedindo, desta forma, até mesmo a aprovação de emenda constitucional tendente a aboli-lo ou mesmo modificá-lo estruturalmente, consagrando-o como indevassável, consoante se lê no voto do Ministro Celso de Mello no Mandado de Segurança 21.729-4/DF:

“Tenho insistentemente salientado, em decisões várias que proferi nesta Suprema Corte, que a tutela jurídica da intimidade constitui – qualquer que seja a dimensão em que se projete – uma das expressões mais significativas em que se pluralizam os direitos da personalidade. Trata-se de valor constitucionalmente assegurado (CF, art. 5º, X) cuja proteção normativa busca erigir e reservar, sempre em favor do indivíduo – e contra a ação expansiva do arbítrio do Poder Público – uma esfera de autonomia intangível e indevassável pela atividade desenvolvida pelo aparelho de Estado.

(STF, MS 21.729-4/DF, Rel. Min. Néri da Silveira, DJ de 19.10.2001)

Mais à frente o mesmo Ministro traduz a importância deste direito como categoria de direito fundamental, transcreve-se:

“O magistério doutrinário, bem por isso, tem acentuado que o sigilo bancário – que possui extração constitucional – reflete, na concreção do seu alcance, um direito fundamental da personalidade, expondo-se, em consequência, à proteção jurídica a ele dispensada pelo ordenamento positivo do Estado”.

(...)

A equação direito ao sigilo – dever de sigilo exige, para que se preserve a necessária relação de harmonia entre uma expressão essencial dos direitos fundamentais reconhecidos em favor da generalidade das pessoas (verdadeira liberdade negativa, que impõe ao Estado um claro de abstenção, de um lado, e a prerrogativa que inquestionavelmente assiste ao Poder Público de investigar comportamentos de transgressão à ordem

¹ FERRAZ JR., Tercio Sampaio. Sigilo de dados: o direito à privacidade e os limites à função fiscalizadora do Estado. *Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política*.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

jurídica, de outro, que a determinação de quebra de sigilo bancário provenha de ato emanado do órgão do Poder Judiciário, cuja intervenção moderadora na resolução dos litígios revela-se garantia de respeito tanto ao regime das liberdades públicas quanto à supremacia do interesse público". (STF, MS 21.729-4/DF, Rel. Min. Néri da Silveira, DJ de 19.10.2001) (grifos acrescentados)

Ora, de acordo com José Afonso da Silva são características dos direitos fundamentais a historicidade, a inalienabilidade, a imprescritibilidade e a irrenunciabilidade. Limito-me a transcrever os trechos atinentes aos tópicos inalienabilidade e irrenunciabilidade, já que somente estes importam para o caso em apreço:

"(2) Inalienabilidade: São direitos intransferíveis, inegociáveis, porque não são de conteúdo econômico-patrimonial. Se a ordem constitucional os confere a todos, deles não se pode desfazer, porque são indisponíveis;

(...)

(4) Irrenunciabilidade: Não se renunciam direitos fundamentais. Alguns deles podem até não ser exercidos, pode-se deixar de exercê-los, mas não se admitem sejam renunciados"².

Em decorrência de tais elementos, tendo em vista que nem mesmo seria constitucional a entrega dos extratos bancários pelo próprio Recorrente, tem-se que a quebra promovida pela administração tributária, sem a submissão à tutela do Judiciário, afigura-se em contraste com a Carta Magna.

Destarte, a Lei Complementar 105 atropela garantia fundamental, consagrada como cláusula pétrea no artigo 60, inciso IV da CF, daí derivando a impossibilidade de ser extirpada até mesmo por Emenda Constitucional.

Ainda que assim não fosse, não poderia jamais referida norma atingir fatos imponíveis ocorridos em período pretérito ao da sua edição, por força do que dispõe o artigo 144 do CTN.

² SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. Editora Malheiros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

Conquanto alguns sustentem que por se tratar de norma procedimental poderia retroagir (art. 144, §1º do CTN), atingindo períodos passados, não vejo como referendar esta tese sem violentar o princípio da segurança jurídica. É que a alteração promovida pela LC 105/2001 não tem caráter procedimental, visto atingir também direito do contribuinte de, como aponta Alberto Xavier, "conhecer e computar seus encargos tributários com base exclusivamente na lei".

O parágrafo 1º do artigo 144 do CTN volta-se para prerrogativas meramente instrumentais. Ora, a quebra de sigilo bancário tem sido utilizada, e o foi neste caso, como única e exclusiva prova de omissão de rendimentos, dirigindo-se portanto, à própria hipótese de incidência tributária. Neste sentido, transcrevo ementa de acórdão do TRF/4ª Região:

"TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. UTILIZAÇÃO DE DADOS DA CPMF PARA FINS DE CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IRRETROATIVIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO.

1. A Lei nº 9.311/96, com a alteração introduzida pela Lei nº 10.174/2001, não pode atingir fatos regidos pela lei pretérita, que proibía a utilização destas informações para outro fim que não fosse o de lançamento da CPMF e zelava pela inviolabilidade do sigilo bancário e fiscal.
2. Ao tempo do fato gerador da obrigação, vigia a Lei nº 4.595/64, recepcionada com força de lei complementar pelo art. 192 da Constituição de 1988, até a edição da Lei Complementar nº 105/2001, cujo art. 38, nos §§1º a 7º, admite a quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.
3. Mostra-se destituído de fundamento constitucional o argumento de que o art. 144, §1º do CTN, autoriza a aplicação da legislação posterior à ocorrência do fato gerador que instituiu novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ao lançamento do crédito tributário, visto que este dispositivo refere-se a prerrogativas meramente instrumentais, não podendo ser interpretado de forma colidente com as garantias de inviolabilidade de dados e de sigilo bancário, decorrente do direito à intimidade e à vida privada, elencados como direitos individuais fundamentais no art. 5º, incisos X e XII, da Constituição de 1988.
4. Para que o Fisco se valha das informações fornecidas pelas instituições financeiras a respeito da movimentação bancária do contribuinte, a fim de lançar crédito tributário relativa a exação diversa da CPMF, mediante procedimento administrativo-fiscal, é imprescindível a

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

autorização judicial". (TRF/4ª Região, AMS nº 2001.72.03.000590-4/SC, DJU de 11.12.2002)

Assim, a LC 105 ademais de ferir direito fundamental ofende também o princípio da confiança na lei fiscal. Como assentado no voto do Ilustre Desembargador Wellington Mendes de Almeida:

"Não se ignora que o direito ao sigilo bancário não se reveste de caráter absoluto ou ilimitado, sujeitando-se a sua quebra ao interesse público ou social ou à regular administração da justiça. Para que o Fisco se valha das informações fornecidas pelas instituições financeiras a respeito da movimentação bancário do contribuinte, a fim de lançar crédito tributário relativo a exação bancária do contribuinte, a fim de lançar crédito tributário relativo a exação diversa da CPMF, mediante procedimento administrativo-fiscal, é imprescindível a autorização judicial". (grifou-se)

O Ministro José Delgado, no trabalho "O Sigilo Bancário no Ordenamento Brasileiro"³, traçou em breves linhas a razão da necessidade de autorização judicial para fins de quebra de sigilo bancário:

"Em um Estado que, por imposição de sua própria Constituição, está comprometido com a guarda e aplicação efetiva de princípios democráticos, especialmente o de respeitar os direitos e garantias fundamentais da cidadania, não há ambiente para que seja outorgado ao Poder Executivo, por via da atuação de agentes públicos fiscais, o acesso, sem o controle do Poder Judiciário, às informações bancárias do contribuinte.

O sigilo bancário, por ser um direito fundamental que exige ser respeitado, pela supremacia constitucional que o protege, deve submeter a possibilidade de sua quebra para fins tributários ao Poder Judiciário, pela ausência de interesse direito nos resultados da ação fiscalizadora, que é o recolhimento do tributo, e pelas garantias de independência, prudência e qualificação jurídica que revestem esse poder".

Não é possível utilizar como pretexto para invasão a direitos tradicionalmente consagrados no mundo (Bill of Rights e Declaração Universal dos Direitos do Homem) interesse procedimental do Fisco. Para que se tenha consciência do agravo cometido pela LC 105 aos direitos consagrados na Carta Magna, é como se admitíssemos

³ Revista de Estudos Tributários, nº 22, nov/dez. 2001, p. 152.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

a tortura ou a escuta telefônica sem prévia autorização judicial com vistas a verificar a existência de ilícitos tributários. Faço minhas as palavras de Roque Carrazza:

"Evidentemente há, da parte do Estado, o interesse de arrecadar os tributos de maneira simples, expedita e segura. Afinal de contas, é por intermédio deste recolhimento que ele se instrumenta financeiramente a alcançar, com bom sucesso, os fins que lhe são assinalados pela Carta Constitucional ou pelas leis.

Ocorre, porém, que, em nome da comodidade e do aumento da arrecadação do Poder Público, não se pode fazer ouvidos moucos aos reclamos dos direitos subjetivos dos contribuintes, assegurados, como visto, pela própria Constituição. (...)

O "estatuto do contribuinte" exige que a tributação, livre de qualquer arbitrariedade, realize a idéia de Estado de Direito. Às várias possibilidades de atuação da Fazenda Pública há de corresponder a garantia dos direitos de cada contribuinte. Quanto mais gravosa a intervenção tributária, tanto mais cuidadosamente deverá ser protegida a esfera de interesses dos indivíduos.

(...)

É que a tributação deve desenvolver-se dentro dos limites que a Carta Suprema traçou (fulminando o poder tributário absoluto do Estado). Este objetivo é alcançado, basicamente, respeitando-se os direitos fundamentais do contribuinte e aquela faixa de liberdade das pessoas, onde a tributação não pode se desenvolver". (Curso de Direito Constitucional Tributário, Editora Malheiros, 18ª edição).

No mesmo sentido, o entendimento da 4ª Câmara deste Conselho:

"IRPF – LANÇAMENTO COM ORIGEM NA LEI 10.174 DE 2001 – IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA – A vedação prevista no artigo 11, §3º, da Lei nº 9.311 de 1996 referia-se à constituição do crédito tributário. A revogação desta vedação pela Lei 10.174, de 2001 há de ser entendida como nova possibilidade de lançamento, segundo expressão literal de ambos os dispositivos. Tratando-se de nova forma de determinação do imposto de renda, devem ser observados os princípios da irretroatividade e da anterioridade da lei tributária". (Acórdão 104-19.227)

Desta forma, entendo que a Lei Complementar 105/2001 não pode ser aplicada com relação a períodos pretéritos e, desta forma, reputo ilegal a quebra de sigilo bancário perpetrada pela autoridade fiscal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

Omissão de rendimentos.

A omissão de rendimentos indicada na autuação decorreu exclusivamente do somatório dos depósitos verificados nos extratos bancários, sem que fosse apurada a efetiva disponibilidade e auferimento da renda respectiva.

O Recorrente é corretor de produtos agrícolas, atuando na ligação entre o produtor e o distribuidor.

O fato de que as empresas compradoras depositavam o valor dos produtos adquiridos por intermédio do Recorrente, e que este repassava aos produtores (ou distribuidores regionais) o valor depositado subtraído da parcela referente à “taxa de corretagem”, foi confirmado por diversas empresas intimadas.

O fato gerador da exação fiscal em questão reside na aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou de proventos de qualquer natureza (C.T.N., art. 43, incisos I e II).

Tanto o conceito de renda, como o de proventos, envolvem a existência de acréscimo patrimonial. Consoante lição do mestre HUGO DE BRITO MACHADO, como “acrécimo se há de entender o que foi auferido, menos parcelas que a lei, expressa ou implicitamente, e sem violência à natureza das coisas, admite sejam diminuídas na determinação desse acréscimo” (in “Curso de Direito Tributário”, 11a edição, Malheiros Editores, p. 218).

No mesmo sentido, confira-se Ricardo Mariz:

“Com isto ficamos sabendo que o campo de incidência do imposto de renda necessariamente deve ser um acréscimo patrimonial de qualquer origem, e toda a definição poderia se concentrar nisso, ou se limitar a isso.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

É claro que falar em imposto de renda é falar necessariamente em um imposto que incida sobre os valores que se agreguem ao patrimônio de alguém, de tal forma que bastaria o texto constitucional dizer que a União pode cobrar imposto sobre a renda, para se saber que essa competência tributária exige a ocorrência de um acréscimo patrimonial⁴.

Assim sendo, a ocorrência do fato gerador do tributo está condicionada à disponibilidade efetiva de acréscimo patrimonial, que deve ser comprovada. Tanto no âmbito do judiciário como no administrativo o entendimento é de que os depósitos bancários somente ensejarão lançamento quando reste demonstrada a aferição de renda, com o conseqüente acréscimo patrimonial, conforme já decidiu o Plenário do Supremo Tribunal Federal por ocasião do exame do RE nº 117.887-6, Relator Ministro Carlos Mário Velloso:

"Constitucional. Tributário. Imposto de Renda. Renda – Conceito. Lei n. 4.506, de 30-11-64, art. 38, CF/46, art. 15, IV; CF/67, art. 22, IV; EC 1/69, art. 21, IV; CTN, art. 43.

I – Rendas e proventos de qualquer natureza: o conceito implica reconhecer a existência de receita, lucro, proveito, ganho, acréscimo patrimonial que ocorrem mediante o ingresso ou o auferimento de algo, a título oneroso. CF 1946, art. 15, IV; CF/67, art. 22, IV; EC 1/69, art. 21, IV; CTN, art. 43.

II – Inconstitucionalidade do art. 38 da Lei nº 4.506/64 que institui adicional de 7% de imposto de renda sobre os lucros distribuídos.

III – Reconhecido e provido".

A ocorrência de depósitos bancários não implica necessariamente auferimento da renda respectiva. Os depósitos bancários podem constituir valiosos indícios, mas não prova da omissão de rendimentos já que não caracterizam, por si só, disponibilidade econômica de renda e proventos, nem podem ser tomados como valores representativos de acréscimos patrimoniais. Para prevalecer o lançamento, mister que se estabeleça um nexo causal entre cada depósito e o rendimentos omitido, o que não foi feito no presente processo fiscal, não tendo a fiscalização trazido aos autos qualquer comprovação fática da materialização e exteriorização do fato gerador do imposto em tela,

⁴ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. *Direito Tributário – Estudos em Homenagem a Brandão Machado* –

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

pelo que não deve prevalecer o lançamento, conforme posiciona-se SAMUEL MONTEIRO, que bem sintetiza a matéria:

"Assim, não prevalece hoje o antigo e medieval entendimento do fisco de que os depósitos bancários não identificados em sua origem ou causa, representam sempre rendimentos sonegados, e por isso devem ser tributados pelo Imposto de Renda, entendimento esse que partia de presunção de que o depósito bancário encobria sempre uma renda ou um rendimento, sem que o fisco provasse material e documentalmente a ocorrência de uma aquisição de disponibilidade econômica."

("Tributos e Contribuições", Tomo 3, 2ª edição, Hemus Editora, p. 50/51).

Sem que a fiscalização identifique a origem da aplicação financeira como efetiva aquisição de renda ou proventos omitidos, não se vislumbra a ocorrência do fato gerador do imposto. Assim, não há como se manter o lançamento realizado.

Este é o entendimento do Primeiro Conselho de Contribuintes, ilustrado nas ementas abaixo:

"IRPJ – LANÇAMENTO EMBASADO EM DEPÓSITO BANCÁRIO. Incabível lançamento efetuado tendo como suporte valores em depósitos bancários por não caracterizarem disponibilidade econômica de renda e proventos, e, portanto, não são fatos geradores do imposto de renda. Lançamento calcado em depósitos bancários somente é admissível quando provado o vínculo do valor depositado com a omissão de receita que o originou" (Ac. CSRF/01-2.117, de 02.12.1996).

"IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A existência de depósitos bancários por si só, não é fato gerador de imposto de renda. O lançamento baseado em depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexos causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de rendimentos". (Ac. CSRF 01-02.563, de 07.12.1998)

"IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Descabe o arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras quando o fisco deixa de demonstrar sinais exteriores de riqueza que evidenciem renda auferida ou consumida pelo contribuinte. Os valores depositados em conta corrente bancária não caracterizam fato gerador do imposto de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

renda, mas somente indícios que podem levar a um presunção de omissão de receita cabendo ao fisco a prova de sua existência". (Ac. CSRF 01-03.267, de 20.03.2001).

Assim sendo, é de se cancelar o lançamento por omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários.

Multa agravada do artigo 959, RIR 99

Por fim, ainda que cancelado o lançamento em relação ao principal, o que afasta o consectário sancionatório, tenho que a multa agravada nos termos do artigo 959 do RIR 99 não merecem prevalecer nestes autos.

Isto porque, mantendo coerência com o quanto exposto no início do voto, o sigilo bancário é irrenunciável. Portanto, exigir que o contribuinte entregue seus extratos bancários à autoridade fiscal já é, em si só, ato contrário ao ordenamento.

Penalizá-lo por perceber uma garantia constitucional erigida em seu favor, como de todos os demais cidadãos, revela lesão ainda mais grave ao sistema jurídico pátrio.

Vale ainda ressaltar, que a exigência dos extratos visa tão somente tentar afastar a ilicitude da utilização dos dados da CPMF para constituir o crédito fiscal, também versada acima.

Multa qualificada.

O recurso de ofício decorre do afastamento da multa qualificada sob a hipótese de existência de fraude na conduta do Recorrente. Merece ser mantida nesse ponto a decisão *a quo*.

A aplicação da multa agravada exige a intenção dolosa, que vai além da simples omissão de rendimentos. O elemento subjetivo deve ser comprovado pelo conjunto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

das provas. Neste caso, a tributação foi embasada em presunção legal, sendo manifesto então que a autoridade não se aprofundou nos fatos efetivamente ocorridos, como bem ressaltou o relator do acórdão recorrido.

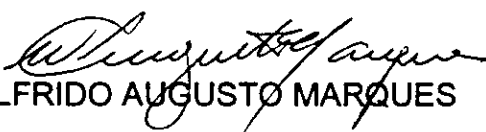
Este Conselho tem aplicado a multa qualificada apenas nos casos de fraude, com evidente má-fé do contribuinte, conforme revelam os julgados abaixo:

"IRPF - MULTA AGRAVADA - Somente será imputada multa agravada quando ficar comprovado que o Contribuinte agiu com dolo, fraude, má-fé e simulação, enquadrando-o no artigo 45 da Lei nº 9430, 27/12/1996". (Ac. 102-45.989, Rel. Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Julgamento em 19.03.2003)

"MULTA AGRAVADA - O conceito de evidente intuito de fraude, que não se presume, escapa à simples omissão de rendimentos quando ausente conduta material bastante para sua caracterização". (Ac. 104-18.653, Rel. Remis Almeida Estol, Julgamento em 19.03.2002).

ANTE O EXPOSTO, conheço do recurso e lhe dou provimento para afastar o lançamento em sua totalidade, negando provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 2004.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

VOTO VENCEDOR

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Redatora designada

Em que pese à argumentação do Ilustre Relator, discordo de seu voto, pelos fundamentos que passo a expor.

1. Quebra do sigilo bancário.

Vários princípios, garantias e deveres tanto da administração quanto dos administrados estavam esparsos na doutrina, estudados e defendido pelos mais renomados autores de direito administrativo, constitucional e tributário. Com o advento da Lei nº 9.784/99, essa matéria ficou pacificada, pois nela ficaram definidos os deveres do administrados, assim preceitua o art. 4º: São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo: I – expor os fatos conforme a verdade; II – proceder com lealdade, urbanidade e boa – fé; III - não agir de modo temerário; IV - **prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.**

O recorrente que possuía os documentos e que estava obrigado a colaborar com o fisco na busca da verdade material deixou de cumprir o seu dever.

O renomado autor James Marins em sua recente obra Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial) São Paulo – 2002. Edit. Dialética, 2ª Edição, fl. 180 ensina que:

Princípio do dever de colaboração. Todos têm o dever de colaborar com a Administração em sua tarefa de formalização tributária. Têm contribuinte e terceiros, não apenas a obrigação de fornecer os documentos solicitados pela autoridade tributária, mas também o dever de suportar as atividades



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

averiguações, referentes ao patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes e que possam ser identificados através do exame de mercadorias, livros, arquivos, documentos fiscais ou comerciais etc.

Segundo o Código Tributário Nacional submetem-se às regras de fiscalização tributária todas as pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive tabeliães, instituições financeiras, empresas de administração de bens, corretores, leiloeiros, exceto quanto a fatos sobre os quais exista previsão legal de sigilo em razão de cargo, ofício, função ministério, atividade ou profissão.

Não havendo a colaboração do contribuinte à autoridade fiscal tem o dever de executar o lançamento de ofício, utilizando os elementos que dispuser (RIR/99 art. 889, Inciso II), e foi o que aconteceu no caso em pauta.

Para atingir o seu objetivo de fiscalizar a Administração tributária tem o dever de investigar as atividades dos contribuintes de modo a identificar aquelas que guardem relação com as normas tributárias e, em sendo o caso, proceder ao lançamento do crédito.

A Constituição Federal de 1988 em seu artigo 145, parágrafo 1º, assim preceitua:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – impostos;

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

O parágrafo único do art. 142 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, estabelece que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

Os poderes investigatórios estão disciplinados no C.T.N nos artigos 194 a 200. Nos termos do inciso II do art. 197, as instituições financeiras estão obrigadas a prestarem informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros.

A Lei nº 4.595/64, art. 38, § 5º autoriza a obtenção das informações de instituições financeiras sem que exista autorização judicial para tal fim.

E a Lei Complementar nº 105 de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724 da mesma data, estabelece os procedimentos administrativos concernentes à requisição e o acesso e o uso pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes à operações a operações financeiras dos contribuintes independentemente de ordem judicial, portanto, não há o que se falar em quebra de sigilo bancário.

2. A aplicação da Lei nº 10.174/2001, para os fatos geradores ocorridos em 1998.

A Lei nº 10.174 de 9/1/2001 (DOU de 10/1/2001) assim preceitua:

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

"Art.11....."

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

O referido artigo tinha a seguinte dicção:

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

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

O § 1º do art. 144 do C.T.N, assim determina:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processo de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste ultimo caso, para efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Dessa forma, a ação da autoridade fiscal está totalmente amparada em lei, uma vez que normas que tratam de “novos critérios de apuração ou processo de fiscalização” têm aplicação imediata.

Esse entendimento coincide com o do Procurador da Fazenda Nacional Dr. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, expresso em artigo publicado na revista Fórum Administrativo nº 06, de agosto de 2001, que transcrevo a seguir:

O caput do artigo 144 do Código Tributário Nacional estabelece que quanto aos aspectos materiais do tributo (contribuinte, hipótese de incidência, base de cálculo, etc), aplica-se ao lançamento a lei vigente no momento da ocorrência do fato gerador da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

O § 2º do art. 144 do CTN dispõe que, em relação aos impostos lançados por períodos certos de tempo, a lei poderá fixar expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

No entanto, quanto aos aspectos meramente formais ou procedimentos, segundo o § 1º do mesmo artigo 144 do C.T.N., aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Destarte, não há direito adquirido de só ser fiscalizado com base na legislação vigente no momento da ocorrência do fato gerador, mas com base da legislação vigente no momento da ocorrência do lançamento, que, aliás, pode ser revisado de ofício pela autoridade administrativa, enquanto não ocorrer a decadência.

Tendo em vista que o lançamento é declaratório da obrigação tributária e constitutivo do crédito tributário, o direito adquirido emergido com o fato gerador, refere-se ao aspecto substancial do tributo, mas não em relação à aplicação de meios mais eficientes de fiscalização. Nesta hipótese, a lei que deverá ser aplicada é a vigente no momento do lançamento ou de sua revisão até antes da ocorrência da decadência, mesmo que posterior ao fato gerador, embora que, que respeita a parte material, seja observada a legislação do momento da ocorrência do fato gerador ou do momento em que é considerado ocorrido.

A Constituição Federal, de 1988, não assegura que o sigilo bancário só poderia ser transferido para a Administração Tributária com a intermediação do Poder Judiciário, deixando o estabelecimento dessa política par ao legislador infraconstitucional.

E, certamente, o contribuinte, de há muito tempo, já fora orientado no sentido de que a lei, que disciplina os aspectos formais ou simplesmente procedimentais, é a vigente na data do lançamento.

A fiscalização através da transferência direta do sigilo bancário para a Administração tributária não representa uma inovação dos aspectos substanciais do tributo: a Lei Complementar nº 105/2001 e a Lei nº 10.174/01.

Neste aspecto, cabe repetir que, quanto ao estabelecimento da hipótese de incidência, à identificação do sujeito passivo, à definição da base de cálculo, à fixação de alíquota, e etc, a lei, a ser utilizada, continua sendo a vigente antes do fato gerador do tributo, inexistindo descumprimento ao princípio da irretroatividade da lei em relação ao fato gerador (C.F., art. 150, III, a).

O procedimento fiscal que culminou com o lançamento discutido, teve início em 23/3/2001, portanto, sob a égide da nova norma legal, com isso o fiscal poderia



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

ter investigado todos os anos calendários não atingidos pela decadência do direito de lançar.

3. Omissão de Rendimentos caracterizada por depósito bancário, realizados nos meses de janeiro a dezembro de 1998.

O fundamento legal do lançamento dos valores apurados está no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, e suas alterações, inserido no art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, que assim preceitua:

Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§ 1º Em relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§ 1º e 2º):

I - o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira;

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

§ 2º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, incisos I e II, e Lei nº 9.481, de 1997, art. 4º):

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 doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

§ 3º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 4º).

Constata-se, portanto, que a presunção legal é da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*), e admite prova em contrário. À autoridade fiscal cabe provar a existência dos depósitos, e ao contribuinte cabe o ônus de provar que os valores encontrados têm suporte nos rendimentos tributados ou isentos.

Tudo isso está de acordo com as normas do C. T. N que assim preceituam:

Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

À autoridade lançadora provou a existência de depósitos em valores expressivos e o recorrente, nenhum documento trouxe em grau de recurso que elidisse a presunção.

Equivoca-se o recorrente quando afirma que a autoridade fiscal deveria ter provado acréscimo patrimonial, porque a norma do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não traz essa exigência. Para essa regra legal, como já se disse, basta que a autoridade fiscal prove a existência de depósitos em contas de instituições financeiras de titularidade do contribuinte.

A autoridade fiscal cabe a prova do fato gerador do imposto, contudo, no caso em pauta a presunção legal fixada no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 transfere, como anteriormente registrado, o ônus da prova para o contribuinte. Dessa forma, cabe ao contribuinte provar a origem dos valores depositados. Na ausência de provas nesse

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

sentido, cabe a autoridade fiscal que tem atividade vinculada e obrigatória (art. 142 do CTN) formalizar o lançamento.

4. Quanto ao entendimento do extinto Tribunal Federal de Recursos consignado na Súmula 182, esclareço apenas, que seus efeitos restringem-se aos lançamentos de imposto de renda com fatos geradores ocorridos em datas anteriores a vigência da Lei nº 9.430/1996.

5. Com relação à jurisprudência administrativa citada esclareço, apenas, que não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não exista lei que lhes confira efetividade de caráter normativo (inciso II do art. 100 do CTN e Parecer CST nº 390/71)

6. Multa de ofício no percentual de 112,5 %. A legislação aplicável está inserida no RIR/99 nos seguintes dispositivos:

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto na forma do art. 106, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto, na forma do art. 222, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal, no ano-calendário correspondente

Art. 959. As multas a que se referem os incisos I e II do art. 957 passarão a ser de cento e doze e meio por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 70, I):

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 265 e 266;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 267.

O que dá origem ao agravamento da multa é a não prestação dos esclarecimentos solicitados nos prazos e condições exigidos pelas autoridades fiscais, e no presente caso foi isso que aconteceu quando o contribuinte deixou de atender as intimações de 23/3/2001(fl.28), 25/4/2001 (fl.31) e 1/11/2001(fl.96).

7. Violação dos princípios constitucionais da capacidade contributiva e de não confisco, esculpidos na Constituição Federal no Título VI " da Tributação e do Orçamento" , Capítulo I do "Sistema Tributário Nacional", nos seguintes dispositivos:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – impostos;

(...)

§ 1º . Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.(grifei)

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

IV – utilizar tributo com efeito de confisco;

Esses princípios têm por objetivo delimitar a ação do legislador ao editar as leis. Dessa forma, aprovada a lei, presume-se que suas regras estejam de acordo com todos os princípios constitucionais vigentes.

Roque Antonio Carraza, Curso de Direito Constitucional Tributário, Malheiros, 19ª ed., p.80-81 nos ensina:

A capacidade contributiva à qual alude a Constituição e que a pessoa política é obrigada levar em conta ao criar, legislativamente, os impostos de sua competência é objetiva, e não subjetiva. É objetiva porque se refere não às condições econômicas reais de cada contribuinte individualmente considerado, mas às suas manifestações objetivas de riqueza (ter um imóvel, possuir um automóvel, ser proprietário de jóias ou obras de arte, operar em Bolsa, praticar operações mercantis etc.).

Assim, atenderá ao princípio da capacidade contributiva a lei que, ao criar imposto, colocar em sua hipótese de incidência fatos deste tipo. Fatos que Alfredo Augusto Becker, com muita felicidade, chamou de fatos-signos presuntivos de riqueza (fatos que, a priori, fazem presumir que quem realiza tem riqueza suficiente para ser alcançado pelo imposto específico). Com o fato – signo presuntivo de riqueza tem-se por incontroversa a existência de capacidade contributiva.

Pouco importa se o contribuinte que praticou o fato imponible do imposto não reúne, por razões personalíssimas (v.g., está desempregado), condições para suportar a carga tributária.

No dizer de Bernardo Ribeiro de Moraes, Compêndio de Direito Tributário, Forense, V.2, 3ª ed., p.122-123: *A regra (princípio da capacidade contributiva) tem eficácia jurídica perante o legislador ordinário, devendo este, ao escolher os fatos geradores da obrigação tributária (as hipóteses de incidência da regra jurídica criadora do imposto), verificar fatos presuntivos de capacidade contributiva (...). O problema é eminentemente político legislativo.*



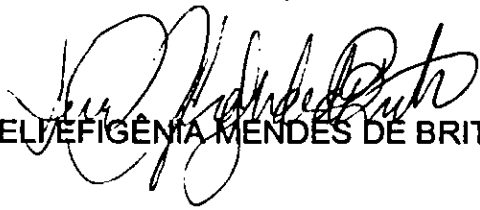
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10855.004057/2001-70
Acórdão nº. : 106-13.968

Sendo assim, até que as normas legais, que autorizam a cobrança do imposto, multa e acréscimo patrimonial na forma em que foi apurada no lançamento, formalizado pelo auto de infração que ora se discute, sejam declaradas inconstitucionais, ao órgão julgador administrativo cabe apenas zelar por sua fiel aplicação.

Explicado isso, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 2004.


SUELI FIGÊNIA MENDES DE BRITTO

