



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10875.000297/2005-91
Recurso nº	149.215 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex.: 2001
Acórdão nº	102-48.560
Sessão de	24 de maio de 2007
Recorrente	HEITOR MITSUO YOKOTA
Recorrida	7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A tributação das pessoas físicas sujeita-se a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, lançamento é por homologação. Sendo assim, o direito de a Fazenda nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado. Salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - NULIDADE - Não há que se falar em nulidade da decisão *a quo*, por cerceamento do direito de defesa, quando o contribuinte não apresenta prova de suas alegações, inviabilizando a análise da autoridade julgadora.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI 10.174/2001. Extratos bancários apresentados pelo próprio contribuinte, em atendimento a intimação fiscal ordinária, no transcurso da auditoria, não implica em aplicação do disposto na Lei 10.174/2001.

NORMAS PROCESSUAIS - VIGÊNCIA DA LEI - A lei que dispõe sobre o Direito Processual Tributário tem aplicação imediata aos fatos pendentes.

RENDIMENTOS OMITIDOS - ARBITRAMENTO COM BASE NOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Consoante §2º do art. 42 da Lei 9.430/1996, os depósitos em conta bancária, de origem 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. Todavia, se durante a auditoria o contribuinte nada esclareceu a autoridade fiscal, a qual não restou outra alternativa senão exigir os tributos da pessoa física; além disso, se comprovação da origem for realizada sequer na fase recursal, não havendo prova de que tais valores foram submetidos a tributação na pessoa jurídica, não há que se falar em cancelamento do auto de infração. A tributação com base nos depósitos bancários é uma modalidade de arbitramento, sendo pacífica a

jurisprudência no sentido de que não existe arbitramento condicional.

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

Preliminares rejeitadas.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares: (1) de decadência. Vencido o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que a acolhe e apresenta declaração de voto; (2) de irretroatividade da Lei n.º 10.174, de 2001. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva que a acolhe; (3) de conversão do julgamento em diligência, suscitada pelo Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva que fica vencido. Por unanimidade REJEITAR as preliminares de nulidade do auto de infração e da decisão de primeira instância. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM: 31 JUL 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Relatório

HEITOR MITSUO YOKOTA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênica para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

"Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 01/03/2005, o Auto de Infração de fls. 125/127, acompanhado dos demonstrativos de apuração de fls. 121/124, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$15.317.319,39, correspondente ao imposto (R\$6.374.248,65), multa proporcional (R\$4.780.686,46) e juros de mora (R\$4.162.384,28, calculados até 30/12/2004), relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, exercício 2001, ano-calendário 2000.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 126/127), o procedimento teve origem na apuração de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

BANCO SAFRA SA:

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável</i>	<i>Multa (%)</i>
30/06/2000	R\$ 2.901.943,36	75,00
31/07/2000	R\$ 2.414.886,80	75,00
31/08/2000	R\$ 4.475.330,70	75,00
30/09/2000	R\$ 5.917.864,40	75,00
31/10/2000	R\$ 5.923.787,64	75,00
30/11/2000	R\$ 1.401.693,88	75,00
31/12/2000	R\$ 46.000,00	75,00

BANCO ITÁU SA:

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável</i>	<i>Multa (%)</i>
31/01/2000	R\$ 22.046,69	75,00
28/02/2000	R\$ 13.893,99	75,00
31/03/2000	R\$ 5.156,39	75,00
30/04/2000	R\$ 6.010,30	75,00
31/05/2000	R\$ 11.502,57	75,00
30/06/2000	R\$ 3.024,44	75,00
31/07/2000	R\$ 6.932,43	75,00
31/08/2000	R\$ 3.917,43	75,00
30/09/2000	R\$ 22.473,44	75,00
31/10/2000	R\$ 10.069,66	75,00
30/11/2000	R\$ 6.114,61	75,00
31/12/2000	R\$ 11.310,29	75,00

Enquadramento Legal: Art. 849 do RIR/1999; art. 42 da Lei nº 9.430/1996; art. 4º da Lei nº 9.481/1997; art. 1º da Lei nº 9.887/1999.

Multa de 75%: Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Cientificado do lançamento em foco, em 01/03/2005 (fl. 125), o interessado, por intermédio de seu procurador qualificado (fl. 159), protocolou nos Correios, em



30/03/2005, a impugnação de fls. 135/157, acompanhada da documentação de fls. 158/160, aduzindo o que se segue.

PRELIMINARES DE NULIDADE

DA DECADÊNCIA

3.1 Os fatos anteriores a 1º de março de 2000 não podem ser objeto de tributação, tendo em vista o instituto da decadência, conforme exposição a seguir.

Da Base Mensal

3.2 Com a publicação da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, o imposto de renda da pessoa física passou a ser exigida mensalmente. Entendimento que é corroborado pelas decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme ementas que transcreve.

3.3 Tendo em vista o dispositivo legal e a jurisprudência dominante a respeito, a conclusão que se extrai é que o fato gerador do imposto de renda pessoa física ocorre mensalmente.

Do Lançamento por Homologação

3.4 O Decreto-lei nº 1.968, de 1982 (art. 7º), e normas posteriores, entre as quais a Lei nº 8.383, de 1991 (parágrafo único do art. 5º, inciso II do art. 6º, art. 10), obrigaram as pessoas físicas a apurarem o imposto de renda devido e efetuarem o pagamento do imposto sem prévio exame da autoridade lançadora. Desde então, a modalidade de lançamento do imposto de renda pessoa física passou a ser por homologação e não mais por declaração anual do sujeito passivo.

3.5 A partir do momento em que o lançamento passou a ser por homologação, o prazo de decadência para o Fisco proceder à revisão deslocara do art. 173 para encontrar respaldo no § 4º do art. 150 do CTN.

3.6 Tem sido neste sentido as decisões do Primeiro Conselho de Contribuintes, que considera o lançamento do imposto de renda pessoa física com base em fato gerador mensal e por homologação, conforme vários acórdãos que transcreve.

3.7 Considerando que está consolidado o entendimento de que o prazo de decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento do imposto de renda pessoa física é de cinco anos da data do fato gerador, os fatos anteriores a 1º de março de 2000 não podem ser objeto de lançamento neste processo. Requer, portanto, seja declarado nulo de pleno direito.

DA INOBSERVÂNCIA DA VIGÊNCIA DA LEI TRIBUTÁRIA

3.8 Consoante art. 105 do CTN, as leis tributárias pertinentes ao imposto de renda não podem ser aplicadas para fatos pretéritos, com exceção das pertinentes à penalidade e dispositivos interpretativos (art. 106 do CTN).

3.9 Sem que se mencione o art. da Lei nº 10.174, de 09/01/2001, que alterou o § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24/10/1996, foi efetuado o lançamento sobre depósitos bancários.

3.10 A alteração introduzida pela Lei nº 10.174/2001, respeitado o princípio da anualidade, só terá eficácia a partir de 1º de janeiro de 2002, conforme art. 104 do CTN.

3.11 Se até a edição da Lei nº 10.174/2001 estava vedada a utilização de informações sobre o movimento bancário, o lançamento com base na referida lei que introduziu

nova hipótese de incidência até então vedada, significa aplicação da legislação antes de sua vigência.

3.12 Conforme entendimento de Hiromi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi in Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e Prática, a utilização de dados da CPMF dos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, para fiscalizar o imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas daqueles anos, está ofendendo os institutos do direito adquirido e do ato jurídico perfeito.

3.13 Conclui-se do exposto que o Auto de Infração é nulo de pleno direito, por ter-se baseado em dispositivo ainda não vigente.

DA INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

3.14 Os depósitos bancários não representam aquisição de disponibilidade econômica. Pertencem à categoria de operação financeira. Não se pode aventar aos depósitos efetuados em dinheiro, que é quase a totalidade do movimento realizado, a hipótese de aquisição de disponibilidade econômica.

3.15 O impugnante, na qualidade de quotista da Supermercado Baratão de Alimentos Ltda, durante o período de regularização da ficha cadastral da empresa perante as instituições financeiras, teve que administrar "Contas a Pagar", razão pela qual toda movimentação financeira foi efetuada em sua conta corrente. Os documentos pertinentes, em razão de seu grande volume, serão juntados oportunamente.

3.16 A vasta jurisprudência administrativa, conforme transcrição que faz, tem sido no sentido de prover os recursos voluntários, relativamente ao lançamento feito com base em depósitos bancários.

3.17 No caso, não se trata de analisar a questão em função da legislação em vigor. Trata-se de um princípio consagrado que não pode ser alterado em função da nova lei. Portanto, o lançamento que tem por base exclusivamente no extrato bancário não atende às condições para concluir que houve omissão de rendimentos.

DA INOBSERVÂNCIA DO DISPOSITIVO LEGAL

3.18 Conforme parágrafo terceiro do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o lançamento deverá ser precedida de análise individual de cada crédito. O Fisco limitou-se a relacionar os depósitos realizados, não sendo realizada nenhuma análise.

3.19 O lançamento feito é baseado simplesmente na presunção. Reproduz ementas de diversos julgados do Conselho de Contribuintes a respeito do lançamento feito com base em presunção.

3.20 No caso do impugnante, a atividade exercida durante o ano de 2000 é de representante da empresa Supermercado Baratão de Alimentos Ltda, não tendo exercido outra atividade que pudesse obter rendimentos naquele montante tributado no Auto de Infração.

3.21 Requer seja cancelado o Auto de Infração, uma vez que o lançamento efetuado é fruto de presunção e sem a observância do mandamento legal.

DA TAXA REFERENCIAL SELIC

3.22 Está sendo cobrada a título de juros de mora, uma correção monetária já extinta no campo tributário, uma vez que a taxa Selic incide, originariamente, sobre as cotas do imposto pago dentro do prazo fixado na legislação.

3.23 Por outro lado, não compete à lei ordinária proceder à alteração dos direitos individuais fixados na Constituição Federal.

A

3.24 Requer, portanto, que a taxa Selic seja excluída do Auto de Infração.

DO PEDIDO

3.25 Declarar nulo o lançamento, tendo em vista o instituto da decadência e pela inobservância da vigência da lei tributária; ou

3.26 Cancelar o Auto de Infração, tendo em vista inoccorrência do fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física.”

A DRJ proferiu em 25 de maio de 2005 o Acórdão nº 12.436 (fls. 164 e seguintes) que traz as seguintes ementas:

“PRELIMINAR. DECADÊNCIA. Tratando-se de lançamento ex officio, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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 processo de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Caracterizam omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em contas de depósito mantidas junto às instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, fica a autoridade lançadora dispensada de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo ao contribuinte o ônus da prova.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC. A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

EXAME DA LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE. Não compete à autoridade administrativa o exame da legalidade/constitucionalidade das leis, porque prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Aludida decisão foi cientificada em 13/06/2005, AR à fl. 136.

O recurso voluntário, interposto em 15/07/2005 (fls. 189-200), com anexos de fls. 203-2797, apresenta as seguintes alegações (verbis):

“(…) É necessário destacar no presente processo, as seguintes nulidades:

A - DA NULIDADE DE DECISÃO

Tendo em vista o princípio do duplo grau de jurisdição, a decisão prolatada pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - II, e consolidado no Acórdão DRJ/SPOII nº 12.436, de 25 de maio de 2005 é nulo porque

A

não fora julgada a matéria inserida na impugnação sob o título de 'Da Inocorrência do Fato Gerador', nos seguintes termos:

'O impugnante, na qualidade de quotista da Supermercado Baratão de Alimentos Ltda., durante o tempo necessário para regularizar a ficha cadastral da empresa perante as instituições financeiras, teve que administrar 'Contas a Pagar', razão pela qual toda a movimentação financeira foi efetuada em sua conta-corrente. Os documentos pertinentes, em razão de seu grande volume serão juntados oportunamente.'

Nenhum pronunciamento foi feito pela relatora do acórdão sobre este item, o que determina a nulidade, conforme entendimento Egrégio Conselho de Contribuintes. As ementas a seguir são neste sentido: (...)

Requer, pois, declarar Nula a Decisão de Primeiro Grau, retornando o processo ao julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II, para ser proferida sentença quanto à matéria não apreciada.

B - DA NULIDADE DO AUTO

Com relação à decadência do direito de proceder ao lançamento quanto ao Imposto de Renda Pessoa Física, o julgamento limitou-se a transcrever trecho do Acórdão n.º 3.460, de 2 de junho de 2003, com a seguinte conclusão:

'Definido, portanto, que a decadência de lançamento de ofício deve ser determinada exclusivamente à luz do que dispõe o acima transcrito inciso I do artigo 173 do CTN, verifica-se, no caso dos lançamentos de ofícios referentes aos fatos geradores ocorridos em janeiro/2000 e fevereiro/2000, que em 01/03/2005, data da ciência do Auto de Infração de fls. 125/127, não estava extinto o direito de o Fisco efetuar os lançamentos em tela.'

Todos os argumentos expendidos na impugnação quanto ao lançamento por homologação do Imposto de Renda Pessoa Física não foram contraditados no decisório, razão pela qual deve ser mantido o entendimento de que a decadência é da modalidade defendida pelo recorrente.

É nesse sentido o entendimento do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme várias ementas citadas na peça impugnatória e no presente, ementa do acórdão proferido pela Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais: (...)

III/- DA APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO

O recorrente discordara da utilização de dados vedados pela Lei n.º 9.311/96 (art. 11 § 3º), para lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física, uma vez que a redação é clara, não dando razão a qualquer interpretação.

Entretanto, disse a relatora que:

'É um equívoco da parte do interessado quando afirma que a Lei n.º 10.174/2001, que alterou a Lei n.º 9.311/1996, não poderia atingir fatos regidos pela lei pretérita.

O dispositivo legal aqui discutido (§ 3º do art. 11 da Lei n.º 9.311/1996, com a redação dada pela Lei n.º 10.174/2001) versa sobre a forma de obtenção e utilização das informações relativas à CPMF e não o fato gerador que deu origem ao presente lançamento. A referida Lei n.º 10.174/2001 não cuidou, como alega equivocadamente o impugnante, de introduzir nova hipótese de incidência tributária.' (o grifo não é do original)

Não é exatamente o que o recorrente alegou na impugnação.

Não concordou na utilização de dados que a própria lei determinara, claramente, que fica vedada a sua utilização para lançamento de Imposto.

E assim o entendimento firmado nos seguintes julgamentos: (...)

IV - OMISSÃO DE RENDIMENTOS/DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS

Foi dito na impugnação que a fiscalização para proceder ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, não observou o disposto no § 3º do artigo 42, da Lei nº 9.430/96.

Entretanto, a Sra. Relatora diz no seu arrazoado o seguinte:

'Também, não é verdade a alegação de que o Fisco não procedeu à análise individual dos créditos, nos termos do parágrafo 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcrito. O exame dos extratos bancários de fls. 08/53 e 83/91 e dos demonstrativos de fls. 95/117 revelam a observância do disposto no referido parágrafo.'

'Data vênua'. Os demonstrativos de fls. 95/117, não se tratam de análise a que refere o mencionado parágrafo. Trata-se de simples relação dos depósitos e em sua maioria depósito em dinheiro.

Na impugnação foi alegado, ainda, que durante o tempo em que a empresa da qual faz parte, não teve seu cadastro regularizado, administrara o departamento de 'Contas a Pagar', razão pela qual o movimento financeiro foi feito em sua conta no Banco Safra.

Entretanto a matéria não foi julgada pela Primeira Instância.

Foi esclarecido que por se tratar de documentos emitidos em nome da empresa o volume é enorme e foi solicitado prazo para juntar ao processo.

Junto com o presente recurso está sendo juntada a documentação que prova o que foi alegado, não representando a totalidade, uma vez que há grande dificuldade em localizá-los, uma porque já se passaram mais de cinco anos e outra, porque depende do Banco Safra de fornecer as cópias de cheques.

Tendo em vista que há prova suficiente para concluir que os depósitos bancários na conta do requerente estão registrados nos livros da empresa, requer que seja cancelada a exigência, pois não está caracterizada omissão de rendimentos da pessoa física.

V- DA TAXA REFERENCIAL SELIC

Com relação à cobrança da Taxa SELIC, assim se manifestou a decisão colegiada de Primeira Instância:

'Assim, à autoridade administrativa cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas, não sendo sua competência discutir a legalidade da lei, nem a natureza da taxa SELIC.'

Qualquer discussão nesse sentido deve ser proposta ao Poder Judiciário, que detém com exclusividade a prerrogativa de decidir sobre a matéria, conforme se infere dos arts. 97 e 102 da Carta Magna'

Acontece que não foi aventada a hipótese da inconstitucionalidade ou da ilegalidade da lei. Fora contestada a cobrança da correção monetária após a sua extinção, além de SELIC não ser instituída em Lei.

A Taxa SELIC não foi criada por Lei, mas pela Resolução do Conselho Monetário Nacional, portanto, a Relatora equivocou-se quando admite que fora criada pela Lei nº 9.065/1995 e 9.430/1996.

É também público e notório que a Taxa SELIC está sendo usada para frear a inflação. Portanto não se trata somente de remunerar o capital.

VI - DO PEDIDO

Face a tudo quanto foi exposto, vem o Recorrente requerer seja provido o presente recurso para:

1- Declarar nula a decisão de primeiro grau, por ocorrência de cerceamento de defesa e devolver à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - II, para ser proferida nova decisão;

2 - ou como alternativa, declarar nulo o Auto de Infração, por ocorrência de decadência;

3 - ou ainda, cancelar o lançamento tendo em vista inoccorrência de fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física. (...)"

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos a este Conselho em 03/01/2006 (fl. 2.825) tendo sido verificado atendimento à Instrução Normativa SRF nº 264/2002 (arrolamento de bens).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

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

Conforme relatado o crédito tributário exigido, refere-se a falta de comprovação da origem de valores depositados em contas correntes bancária do Sr. Heitor Mitsuo Yokota, realizados no ano de 2000 nos Bancos Safra e Itaú (extratos às fls. 8-91, fornecidos pelo próprio contribuinte).

De início cumpre afastar a preliminar de decadência, haja vista que o entendimento e jurisprudência majoritários nesta Câmara e no Primeiro Conselho de Contribuinte é no sentido de que o prazo decadencial do IRPF, tratando-se de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, caso presente, deve ser contado do fato gerador, que se dá em 31 de dezembro do ano da percepção dos rendimentos. Salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação. Nesse sentido, temos como exemplo os seguintes julgados:

Câmara: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data Sessão: 16/02/2004

Acórdão: CSRF/01-04.860

Texto Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Manoel Antonio Gadelha Dias.

Ementa: " IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro. Recurso especial negado."

Câmara: 2ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes

Data Sessão: 12/09/2005

Acórdão: 102-47.078

Texto Decisão: Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada pelo Conselheiro Relator, em relação ao ano-calendário de 1995. Vencidos os Conselheiros Naurý Fragoso Tanaka e José Oleskovicz que não acolhem a decadência.

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

Ressalvado meu entendimento pessoal, anteriormente expressado nesta Câmara, passei a adotar a orientação majoritária, supra referida, que vem sendo reiterada nos últimos anos.

O artigo 42 da Lei 9.430 de 1996, bem assim suas alterações posteriores, não estabeleceu que esta tributação mensal seria definitiva, muito menos em separado. Ao contrário da tributação do Ganho de Capital na pessoa física, por exemplo, que é efetuada em separado e definitiva, conforme estabelece o artigo 21 da Lei. 8.981 de 1995:

“Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do imposto de renda, à alíquota de quinze por cento.

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.” (grifei).

E mais, para alguns tipos de rendimentos, a legislação do IRPF determina sejam realizados recolhimento mensais, a título de antecipação, consoante art. 106 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99):

“Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):

(...)”

Também não é esse o caso dos rendimentos apurados com base na presunção legal do artigo 42 da Lei 9.430/1996.

Certo é que tais rendimentos, tal qual ocorre, com àqueles apurados pela aplicação da presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º), devem ser submetidos ao ajuste anual de que trata o artigo 2º da Lei 8.134 de 1990 e art. 7º da Lei 9.250 de 1996, que dispõem:

“Lei 8.134/1990

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (artigo 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I – será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (artigo 12) sobre a base de cálculo (artigo 10);

II – será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (artigo 10); (...)”

“Lei 9.250/1996

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e

apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal;"

É no ajuste anual que são incluídas as deduções da base de cálculo autorizadas em lei (despesas médicas, despesas com instrução, previdência privada) e também as reduções do imposto. Além disso, os rendimentos, as deduções e os recolhimentos mensais são totalizados, permitindo ao contribuinte restituir o imposto eventualmente pago a maior.

O ajuste anual é a regra geral de tributação dos rendimentos recebidos pelas pessoas físicas; as tributações em definitivo, bem assim as exclusivas na fonte, são exceções, e devem estar expressa em lei. Logo, a consolidação e apuração do imposto devido, mediante o ajuste anual, não implica em mudança do critério temporal do fato gerador, pelo contrário, trata-se de estrita observância do comando legal (princípio da legalidade).

Frise-se que, caso o ajuste anual deixe de ser realizado, a autoridade tributária ou julgadora deve determinar sua realização, conforme estabelecido na Instrução Normativa SRF n.º 46 de 1997. Aliás, tal ajuste, não implica em alteração do critério jurídico do lançamento, muito menos do critério temporal do fato gerador. As diversas Câmaras deste Conselho já decidiram nesse sentido, inclusive determinando a realização do ajuste, a exemplo dos seguintes julgados:

Sessão: 27/01/1999
Decisão: Acórdão 106-10.636
Resultado: NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Ementa: *IRPF - LANÇAMENTO - APLICAÇÃO DA IN SRF N.º 46/97 - O crédito tributário continua a ser apurado em bases mensais, não obstante seja computado na determinação da base de cálculo anual do tributo, em atenção ao disposto na IN SRF n.º 46/97. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NOVO PRAZO PARA DEFESA - DESNECESSIDADE - A abertura de novo prazo para defesa é determinada pela lei processual administrativa tão-só quando a exigência resultar agravada pela decisão da Delegacia de Julgamento.*

Sessão: 15/10/1998
Decisão: Acórdão 102-43421
Resultado: POR UNANIMIDADE DE VOTOS, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO.
Ementa: *IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Classifica-se como omissão de rendimentos, a variação positiva no patrimônio do contribuinte, sem justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte. Em obediência a alínea "a", inciso I do art. 1.º da IN - SRF n.º 46/97, reduz-se o valor do imposto devido.*

Sessão: 14/07/1998
Decisão: Acórdão 106-10282
Resultado: DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE, PARA ADAPTAR A EXIGÊNCIA ÀS ORIENTAÇÕES DA IN-SRF N.º 46/97.
Ementa: *IRPF - RENDIMENTOS - OMISSÃO - ACRESCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - E tributável o acréscimo patrimonial apurado pelo*

fisco, cuja origem não seja comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou sujeitos à tributação definitiva.

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - APURAÇÃO MENSAL - O acréscimo patrimonial deve ser apurado mensalmente, devendo os valores lançados serem computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, nos termos da IN SRF n.º 46/97.

Repita-se: *In casu*, o fato gerador do IRPF ocorreu em 31/12/2000 (ajuste anual), logo, o lançamento poderia ter sido realizado até 31/12/2005.

Loto, não há que falar também em nulidade do auto de infração, em face da decadência, haja vista ter sido afastada, neste voto.

Cumpra afastar também a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância haja vista que as alegações do contribuinte deixaram de ser considerada em face da não apresentação de provas, conforme asseverado no parágrafo 43 à fl. 19 da aludida decisão (cópia à fl. 182 dos autos).

A fiscalização teve início após a edição do art. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 10/01/2001, que mais uma vez promoveu substancial alteração naquela matéria, dispondo, *ipsis litteris*:

'Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

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.'

A edição desse dispositivo de lei complementar se fez indispensável na nova lei do sigilo bancário, em virtude de divergência interpretativa que havia sido estabelecida acerca do tema, especialmente em face de um julgado de uma das Turmas do Superior Tribunal de Justiça, de 1994, no qual ficou assentado que o termo "processo", empregado no art. 38, § 5º, da Lei n.º 4.595, de 31 de dezembro de 1964, se referia a processo judicial e não a processo administrativo; que a expressão autoridade competente se referia a autoridade judiciária, não a autoridade administrativo-fiscal.

Cuidou, assim, o preceptivo legal em comento - que revogou expressamente, em seu art. 13, o art. 38 da Lei n.º 4.595/1964 -, de cancelar uma exceção à regra do sigilo bancário, já prevista na lei anterior, agora com toda a clareza, sem deixar margem à interpretação equivocada ou distorcida, ao declarar expressamente que o processo mencionado é o administrativo; que a autoridade competente, para os fins da lei, é a administrativa. Certamente, ao sopesar interesses opostos (públicos e privados), continuou a preponderar na tomada de decisão do legislador a preocupação com o interesse público e da coletividade. Deveras, se é a própria Constituição que confere competência aos entes da federação para instituir tributos, se é a própria Lei Maior que faculta à administração tributária identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, não seria razoável admitir que uma norma

A

infraconstitucional viesse para aniquilar os meios mediante os quais poderão ser viabilizados os recursos financeiros dos entes federativos, provenientes de tributos, tão necessários à satisfação e ao atendimento de reclamos da coletividade, nas diversas áreas de atuação do Poder Público.

O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 foi regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, que estabeleceu uma série de procedimentos a serem observados pelo fisco, quando da obtenção dos dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes.

Cabe esclarecer que o disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes de sua edição. Isso porque a matéria atinente à aplicação da lei no tempo pelo lançamento, é regulada pelo art. 144, e parágrafos, do CTN, na forma abaixo transcrita:

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

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

Consoante ensinamento ministrado por ilustres tributaristas, na obra "Comentários ao Código Tributário Nacional" (Editora Forense), o *caput* do art. 144 põe regra de direito material, regula o ato administrativo do lançamento em seu conteúdo substancial, enquanto os seus parágrafos contêm uma solução aplicável ao procedimento, processo ou aspecto formal do lançamento.

O § 1º do art. 144, regulando matéria diferente de seu *caput*, consagra a regra da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Este Conselho de Contribuintes vem se manifestando no mesmo sentido, conforme se depreende do seguinte Acórdão:

'IRPF - PRELIMINAR - NULIDADE - PROVA ILÍCITA - SIGILO BANCÁRIO - O lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, entrando em vigor a Lei Complementar nº 105/01, a fiscalização passa a ser autorizada a examinar os registros referentes a contas de depósitos e aplicações de contribuintes submetidos a procedimento fiscal a partir da data de sua publicação, contudo tendo a possibilidade de investigar fatos e atos anteriores à sua vigência, desde que obedecidos os prazos decadenciais e prescricionais.' (6ª Câmara, Ac. 106-13144, sessão de 28/01/2003)

O mesmo raciocínio se aplica ao disposto no art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 24/10/1996, que instituiu a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF, cuja redação original assim estabelecia:

'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 aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.'

Contudo, com a edição da Lei nº 10.174, de 09/01/2001, em seu art. 1º, foi dada nova redação ao prolapado § 3º, facultando a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo e efetuar lançamento de outros tributos, conforme se depreende de sua simples leitura:

'§ 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 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.'

Logo, ao autorizar a instauração de procedimento de fiscalização referente a qualquer outro imposto ou contribuição, com base nas informações decorrentes da CPMF, a Lei nº 10.174/2001, inquestionavelmente, estabeleceu novos procedimentos de fiscalização, que ampliaram o poder de investigação das autoridades administrativas. Sua aplicação rege-se, pois, pelo § 1º, e não pelo *caput* ou pelo § 2º do art. 144 do CTN.

Por oportuno, cabe transcrever posicionamentos recentes emanados do Poder Judiciário, que confirmam a tese acima:

'TRIBUTÁRIO. REQUISICÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP nº 105/01. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA. 1. A Lei nº 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN, art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos seja indispensáveis à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº 105/01 e pelo Decreto nº 3.724/01' (Ac. da 1ª Turma do TRF da 4ª Região – mv – ag 2002.04.01.003040-0/PR – Rel. Des. Fed. Maria Lúcia Luz Leiria – j 02.05.02 – Agte.: Joaquim Costa; Agdas.: União Federal/Fazenda Nacional – DJU 2 05.06.02, p 164) (grifei)

O Superior Tribunal de Justiça, por sua Primeira Turma, confirmou o entendimento acima, quando do julgamento da Medida Cautelar nº 6.257/RS (2003/0039117-0), conforme ementa a seguir transcrita:

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

REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que compõem a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.
2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.
3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.
4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente".
5. A teor do que dispõe o art. 144, 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.
6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.
7. A exegese do art. 144, 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.
8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário, a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.
9. Processo cautelar acessório ao processo principal.
10. Juízo prévio de admissibilidade do recurso especial.
11. Ausência de fumus boni juris ante à impossibilidade de êxito do recurso especial.
12. Ação Cautelar improcedente.

Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça. (Ac. da Primeira Turma do STJ, Rel. Ministro Luiz Fux – Decisão de 03/02/2004 – DJU 25/02/2004, Seção I, pág. 095)

As 1ª, 2ª, 4ª. e 6ª Câmaras do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, em recentes julgados, se pronunciaram no mesmo sentido, conforme se depreende dos Acórdãos a seguir:

'PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. EXTRATOS BANCÁRIOS. PROVAS ILÍCITAS. DESVIO DE PODER. Os extratos bancários regularmente requisitados pela autoridade administrativa, com fundamento no artigo 11 da Lei Complementar n.º 105/01, artigo 38 da Lei n.º 4.595/64 e artigo 8º da Lei n.º 7.021/90, não podem ser taxados como provas obtidas de forma ilícita e nem com desvio de poder. A Lei Complementar n.º 105/01 e Lei n.º 10.174/01 tem aplicação retroativa face ao comando expreso no § único, do artigo 144, do Código Tributário Nacional.' (1ª Câmara, Ac. 101-94196, sessão de 14/05/2003)

'IRPF - UTILIZAÇÃO DOS DADOS DA CPMF EM PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL - INOCORRÊNCIA DE RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174/2001 - APLICAÇÃO IMEDIATA DA LEI NOVA AOS EFEITOS PENDENTES DE ATO JURÍDICO CONSTITUÍDO SOB A ÉGIDE DA LEI ANTERIOR - LEI Nº 9.311/96 - 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, aplicando-se-lhe, no entanto, a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador, institua novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ou amplie os poderes de investigação das autoridades administrativas (CTN, art. 144). A Lei nº 10.174, de 2001, ao facultar a utilização das informações da CPMF em procedimentos administrativos para fins de verificação da existência de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, apenas ampliou os poderes das autoridades fiscais, sem afetar situações constituídas e consolidadas sob a égide da lei anterior, respeitando o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada, razão pela qual pode ser aplicada imediatamente aos efeitos ainda pendentes das obrigações tributárias surgidas sob a vigência da lei anterior, que se prolongam no tempo para além da data de entrada em vigor da lei nova, que passa então a regulá-los, desde que não abrangidos pela decadência, com amparo no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro e no § 1º, do art. 144, do CTN.' (2ª Câmara, Ac. 102-46185, sessão de 05/11/2003)

'IRPF - UTILIZAÇÃO DOS DADOS DA CPMF COMO INDÍCIO DE SONEGAÇÃO FISCAL - RETROATIVIDADE - O lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, entrando em vigor a Lei nº 10.174/01, a fiscalização passa a ser autorizada a utilizar as prerrogativas concedidas pela lei a partir daquela data, contudo tendo a possibilidade de investigar fatos e atos anteriores à sua vigência, desde que obedecidos os prazos decadenciais e prescricionais, ou seja, passa a dispor de um instrumento de fiscalização que anteriormente não possuía, podendo utilizá-lo conforme o interesse público que o ato administrativo pressupõe.' (6ª Câmara, Ac. 106-13485, sessão de 09/09/2003)

'APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001 - 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.' (4ª Câmara, Ac. 104-20031, sessão de 17/06/2004)

Logo, resta sobejamente demonstrado que a redação outorgada pela Lei n.º 10.174/2001 não disciplina os fatos econômicos evidenciados pelo movimento financeiro, mas apenas e tão-somente o procedimento de fiscalização em si, ou seja, instituiu norma que trata

de “novos critérios de apuração ou processo de fiscalização”, possuindo, assim, aplicação imediata.

Em síntese:

- não ocorreu a decadência, haja vista que o fato gerador do IRPF, quanto aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, se completa em 31/12;

- não há ilegalidade na aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001. Isso porque, instituiu norma que tratam de “novos critérios de apuração ou processo de fiscalização”, possuindo, assim, aplicação imediata. No caso concreto, os extratos bancários foram apresentados pelo próprio contribuinte (termo de encaminhamento à fl. 7), logo as alegações são absolutamente equivocadas;

- o sigilo bancário do contribuinte pode ser estendido à SRF, na forma da Lei Complementar nº 105/2001;

- no presente caso, não há que se falar em nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, tampouco da decisão de primeira instância.

Afasto assim, todas as preliminares argüidas pelo recorrente.

No mérito, o recorrente alegou que os valores seriam referentes a movimentação financeira da empresa Supermercado Baratão de Alimentos Ltda. - CNPJ 03.920.751/0001-14, empresa da qual é sócio-gerente.

Pela análise dos autos verifica-se que até a constituição do crédito tributário, fl.125, tal alegação sequer foi aventada, aliás o contribuinte não apresentou qualquer documento que pudesse indicar ao fisco a origem ou destinação dos recursos. Na peça impugnatória consta tal alegação, porém, nenhuma prova foi apresentada.

Todavia, no recurso voluntário, o representante do contribuinte juntou cópia de milhares de documentos às fls. 210-2797, visando comprovar suas alegações.

Vejamos a seqüência cronológica dos fatos:

- a primeira intimação fiscal, termo de início, fl. 4-5, foi cientificada em 23/08/2004. Alguns dias depois (em data não precisa), o contribuinte apresentou os extratos bancários na DRF, conforme doc. de fl. 7;

- no dia 5/10/2004, dentro da própria DRF/Guarulhos, a autoridade fiscal lavrou e cientificou a intimação de fl. 65, solicitando à representante do contribuinte justificativa quanto a origem dos depósitos no Banco Safra, relacionados nas folhas seguintes. Porém, nada foi apresentado ou alegado;

- no dia 18/11/2004, também nas dependências da DRF/Guarulhos, foi lavrada e cientificada a intimação de fl. 92, relativa aos depósitos no Banco Itaú. O contribuinte permaneceu silente;

- em 18/01/2005, a autoridade fiscal lavrou o termo de verificação de fl. 119, também nas dependências da DRF Guarulhos, constatando que o contribuinte não apresentou



documentação comprobatória de seus depósitos. Cientificada na mesma data, a representante do contribuinte não se manifestou;

- diante da inércia do fiscalizado, a autoridade fiscal lavrou o auto de infração em 01/03/2005.

- a peça impugnatória foi protocolada em 01/04/2005 (fl. 135), contendo esclarecimentos superficiais sobre a movimentação financeira, mas até a data da decisão de primeira instância (25/05/2005, fl. 154), nenhum documento foi apresentado;

- em 16/07/2005, dez meses após a primeira intimação da origem dos depósitos, o contribuinte trouxe aos autos os milhares de documentos já referidos, junto a seu recurso voluntário.

Refuto de plano a alegação de que tais documentos foram apresentados somente junto ao recurso voluntário em face da dificuldade de consegui-los junto ao Banco; isso porque trata-se, em sua maioria de recibos de pagamento de títulos bancários; cópias dos próprios recibos do sacado, ou seja, documentos que já estavam em poder do contribuinte. Apenas as cópias dos cheques podem ter sido obtidas posteriormente, contudo, tais títulos foram liquidados no próprio Banco Safra, em sua maioria; e, apesar das datas de pagamento coincidem com as saídas de numerário da conta, os somatórios dos recibos dos pagamentos não batem exatamente com o valor dos cheques.

E mais: apenas uma pequena parcela desses títulos, inferiores a 20% do total, são relativos a compras do Supermercado Baratão Ltda. (empresa da qual o contribuinte é sócio cotista), nos demais títulos figuram como "sacados" diversas outras empresas, conforme relações dos pagamentos (fls. 208,209, 243, 259, 260,281-283, 329, 330 etc), a exemplo do Supermercado Solar Ltda., Supermercado Veloso Ltda., G.V. Supermercado Ltda., Sucessores de Francisco Tavares Veloso Ltda., Comercial Búzio Ltda, Comercial Baratão Mogi das Cruzes Ltda., Terra Azul Org Ltda., etc. A peça recursal não traz qualquer esclarecimento quanto a isso. Se os recursos eram do Supermercado Baratão, qual a razão de terem sido utilizado para pagamento de compras de outras empresas (supermercados)?

Com o devido respeito: as alegações da peça recursal não convergem ao suporte probatório apresentado. As incoerências são patentEs. O recorrente sequer faz prova de que a receita bruta do Supermercado Baratão em 2000, declarada à SRF, é condizente com o montante dos depósitos.

Evidencia-se, pois, que o contribuinte não forneceu tais documentos durante a auditoria para que a fiscalização fosse obrigada a arbitrar seus rendimentos com base nos depósitos bancários, para posteriormente alegar que deveria ter sido realizada a tributação específica, conforme estabelecido no parágrafo 2º do art. 42 da Lei 9.430/1996, que dispõe: "*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.*" (grifei).

Ocorre que a tributação com base nos depósitos bancários é uma modalidade de arbitramento da renda ou rendimentos tributáveis, sendo pacífica a jurisprudência no sentido de que não existe arbitramento condicional:

"ARBITRAMENTO DE LUCROS - A falta de apresentação ao fisco dos livros:

comerciais e fiscais, e bem assim da documentação em que se assentar a escrituração justifica o arbitramento de lucros, com base no artigo 399, inciso III do RIR/80. Inexistindo lançamento condicional, o lançamento regularmente efetuado só pode ser modificado ou extinto através de uma das formas estabelecidas pelo art. 141 do Código Tributário Nacional (Ac. CSRF/01-1.241). A elaboração posterior de escrita ou sua apresentação ao fisco após o lançamento, não tem o condão de ilidir o ato administrativo praticado, prevalecendo como base de cálculo o montante de lucro arbitrado, consoante previsão do citado Código, em seu art. 43, inciso I, e artigo 399 do RIR/80. Recurso negado.” (grifei). Câmara Superior de Recursos Fiscais. Acórdão n. 107-03981 em 19/03/1997.

“ARBITRAMENTO - LANÇAMENTO CONDICIONAL - IMPOSSIBILIDADE - O lançamento fiscal, calçado no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, tendente a formalizar exigência conceituada no art. 3º do mesmo Código, não é ato condicionado ao sabor dos interesses e oportunidades do sujeito passivo. É inócua a posterior apresentação de livros e documentos, com o intuito de mostrar base de cálculo menor que a apurada pelo fisco, utilizando-se de forma de tributação que, apesar de reiteradamente intimado, não mostrou tê-la adotado no tempo devido.” 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107-06368 em 21.08.2001. Publicado no D.O.U em: 08.11.2001.

Portanto, mesmo que os documentos comprovassem que os recursos eram mesmo do Supermercado Baratão, mas inexistindo prova de que foram tributados na PJ, o lançamento ainda estaria correto. Mas essa é apenas um hipótese ilustrativa. *In casu*, o que temos de concreto são milhões de Reais depositados pelo contribuinte em sua conta bancária no Banco Safra, que na falta de prova em contrário, presume-se tratarem de rendimentos do próprio.

Tais rendimentos podem até ter sido utilizado para o pagamento dos títulos apresentados na peça recursal, mediante empréstimo ou aporte de capital do contribuinte naquelas empresas sacadas.

Quanto à possibilidade de se exigir o imposto de renda, com base exclusivamente em depósitos bancários, deve-se esclarecer que antes de 01/01/1997; o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, exigia da fiscalização a comparação entre depósitos bancários e sinais exteriores de riqueza.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/1997, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

“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)."

Verifica-se, então, que o diploma legal acima citado passa a caracterizar omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando não comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não se inquire o titular da conta bancária sobre o destino dos saques, cheques emitidos e outros débitos, ou se foram utilizados para consumo, aquisição de patrimônio, viagens etc. A presunção de omissão de rendimentos decorre da existência de depósito bancário sem origem comprovada.

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser modalidade de arbitramento simples - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio e sinais exteriores de riqueza), entendimento também consagrado à época pelo poder judiciário (súmula TFR 182) e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes - para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal." (Ac 106-13329).

"TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 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."

"ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos."(Ac 106-13188)."

Não há que se falar em ilegalidade dessa norma por incompatibilidade com o artigo 43 do CTN, artigo 5º da Constituição Federal/1988, muito menos com artigo 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, isso porque "não cabe em sede administrativa discutir-se sobre

a constitucionalidade ou legalidade de uma lei em vigor”, consoante Sumula n.º. 2 deste Conselho. Uma vez que o diploma legal tenha sido formalmente sancionado, promulgado e publicado, encontrando-se em vigor, cabe seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal. O lançamento tributário, conforme estabelece o art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória, na qual a discricionariedade da autoridade administrativa é afastada em prol do princípio da legalidade e da subordinação hierárquica a que estão submetidos os órgãos e agentes da Administração Pública.

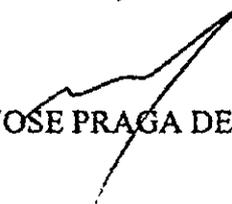
Portanto, a exigência deve ser mantida na forma que foi constituída.

Por fim, quanto aos juros de mora, a aplicação da taxa Selic deve ser mantida, haja vista que está prevista em normas legais em pleno vigor e regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996). Nesse sentido dispõe a Súmula n.º 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes: *“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”*

Conclusão.

Diante do exposto voto no sentido de REJEITAR as preliminares de decadência, nulidade do auto de infração e da decisão de primeira instância e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-- DF, em 24 de maio de 2007.


ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA

Declaração de Voto

CONSELHEIRO LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

Peço vênia ao eminente relator, por entender que não é o caso de se enfrentar a acusação de omissão de rendimentos constatada por meio de depósito bancário apontada pelo Fisco na peça vestibular do procedimento, na forma consignada no voto.

Com efeito, tenho entendido que o lançamento com base na constatação de movimentação de valores em instituição bancária deve, consoante preceitua a lei, ser apurado no mês, ou seja, o suposto rendimento omitido deve ser tributado no momento em que for recebido (depositado).

Diante a natureza da discussão, a qual, na essência, refere-se aos princípios constitucionais, notadamente o da legalidade, necessário transcrever o dispositivo que, como é cediço, consta na Constituição Federal de 1988, e por meio do qual atribuiu-se à União competência para instituir e cobrar imposto sobre a **renda e proventos de qualquer natureza**, *verbis*:

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...);

III – renda e proventos de qualquer natureza;”

Daí infere-se que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem seu suporte legal no artigo 153, III da Constituição Federal de 1998, no qual, além de conferir à União competência para instituí-lo, estabeleceu **princípios** que delineiam a sua regra-matriz de incidência.

Por sua vez, o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuidou de normatizar a cobrança do referido imposto e disciplinar os elementos que o compõem, *verbis*:

“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.”

Destarte, em razão de a Constituição ocupar no sistema jurídico pátrio posição mais elevada, todos os conceitos jurídicos utilizados em suas normas passam a vincular tanto o legislador ordinário quanto os operadores do direito.

Verifica-se, pois, que os conceitos de renda e proventos de qualquer natureza estão albergados na Carta Magna. Para a melhor aplicação a ser adotada relativamente à regramatriz de incidência dos tributos, imprescindível perscrutar quais princípios estão condicionando a exação tributária.

É de se notar que para que haja a obrigação tributária seja ela pagamento de tributo ou penalidade (principal) ou acessória (cumprimento de dever formal), necessário a adequação do fato existente no mundo real à hipótese de incidência prevista no ordenamento jurídico, sem a qual não surgirá a subsunção do fato à norma.

Neste contexto, sobreleva o **princípio da legalidade** que, como um dos fundamentos do Estado de Direito eleito pelo o legislador foi reproduzido à exaustão na Carta da República. Dentro dos direitos e garantias fundamentais, fixou o artigo 5º, II, "*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;*", conferiu, também, à Administração Pública a observância do princípio da legalidade, conforme artigo 37 (redação dada pela Emenda constitucional n.º 19 de 1998): "*A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:*" (grifou-se).

Já no âmbito tributário a Constituição trouxe no artigo 150, I: "*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*"

Ultrapassadas as anotações com vistas, em apertada síntese, ressaltar a importância dos princípios como alicerces nucleares do ordenamento jurídico, pode-se especificamente apontar o da legalidade como condição de legitimidade para que seja perpetrada a exigência tributária. É, portanto, o princípio da legalidade referência basilar entre a necessidade do Estado arrecadar e a proteção aos direitos fundamentais dos administrados.

No caso ora em discussão, o enquadramento legal que se apoiou a suposta existência de fatos geradores com intuito de exigir tributos foi o artigo 42, da Lei nº 9430/1996:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito o 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."

De fato, compulsando os autos verifica-se que nos Demonstrativos (fls.) anexos ao Auto de Infração, a fiscalização procedeu à contagem das supostas omissões no decorrer do (s) ano-calendário (s) apurando ao final de cada mês, o total do valor a ser tributado.

No entanto, ao invés de exigir o tributo com base no fato gerador do mês que foi identificada a omissão, promoveu o fisco, indevidamente e sem base legal, a soma dos valores

ali apurados e tributou-as no final do mês de dezembro do (s) ano-calendário (s) que consta (am) do Auto de Infração.

Assim, o esforço que a fiscalização engendrou na ânsia de exigir eventual crédito tributário foi atropelado pela opção do seu procedimento, o qual estabeleceu, repita-se, sem suporte legal, critério na apuração temporal da constituição do crédito tributário.

Por certo, o procedimento laborou em equívoco, eis que os rendimentos omitidos deverão ser tributados no mês em que considerados recebidos, consoante dicção do § 4º do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996:

“§ 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.”

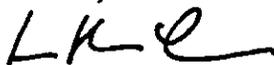
Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda 1999 (Decreto nº 3000/1999), reproduziu no *caput* do artigo 849 e no seu § 3º os mesmos mandamentos do artigo 42 e § 4º, da Lei nº 9.430/1996.

Assim, do confronto do enquadramento legal que contempla a exigência em razão de movimentação de valores em conta bancária, com a opção da fiscalização em proceder a cobrança do crédito tributário mediante “fluxo de caixa”, apurado de forma anual, conforme o procedido nos presentes autos, evidente a transgressão dos fundamentos constitucionais, acima referidos, notadamente o **princípio da legalidade**.

À vista do exposto, resta patente a ilegitimidade de todo o feito fiscal, por processar-se em desacordo com a legislação de regência, seja em relação à base de cálculo, seja em relação à data do efetivo fato gerador, o que, por conseguinte, desperta a necessidade de cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 24 de maio de 2007.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA