



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Recurso nº : 141.006
Matéria : IRPJ E OUTROS/SIMPLES - Ex(s): 1998 e 1999
Recorrente : EDILANE PEIXOTO CABRAL - ME (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 21 de junho de 2006
Acórdão nº : 103-22.492

DECADÊNCIA. COFINS e CONTRIBUIÇÃO PARA O INSS. SIMPLES. Consoante a sólida jurisprudência administrativa, a decadência do direito estatal de efetuar o lançamento de ofício das contribuições para seguridade social é regida pelo artigo 150, § 4º, do CTN, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação.

IRPJ. APURAÇÃO ANUAL. SALDOS CREDORES DE CAIXA. Estão perfeitos os cálculos que revelem saldos credores de caixa mensalmente apurados ao longo do ano-calendário, desde que, aproveitando o saldo de abertura e os lançamentos a débito e a crédito efetuados no decorrer do referido período de apuração do imposto, o agente fiscal despreze os saldos credores de caixa mensais, detectados no curso do ano, para o cômputo dos saldos de caixa dos meses subseqüentes.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. SIMPLES. O regime do SIMPLES acolhe as presunções de omissão de receitas previstas na legislação de regência dos impostos e contribuições federais que recaem sobre as microempresas e as empresas de pequeno porte, desde que, a teor do art. 18 da Lei nº 9.317, de 1996, apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. Se o Constituinte concedeu legitimação ao Chefe Supremo do Executivo Federal para a propositura de Ação Declaratória de Inconstitucionalidade, não há amparo à tese de que as instâncias administrativas poderiam determinar o descumprimento de atos com força de lei, sob pena de esvaziar o conteúdo do art. 103, I, da Constituição da República.

QUEBRA. SIGILO BANCÁRIO. APLICAÇÃO RETROATIVA. O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, que disciplina a quebra do sigilo bancário, pode ser aplicado a casos em que o período a ser investigado seja anterior a sua própria vigência.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Há presunção de que os valores depositados em conta bancária correspondem a receitas omitidas, desde que o titular, regularmente intimado, não logre êxito na comprovação de sua origem, mediante documentação hábil e idônea.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/96. INEXISTÊNCIA DO CONFLITO COM CTN. A presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não é incompatível com o CTN. O conceito de renda permanece como descrito no Código; já o dispositivo em realce, ao seu turno, institui regra do direito probatório, criando hipótese de presunção legal da existência de receitas ocultadas da tributação, aplicável aos casos em que o titular dos recursos não comprove a origem dos créditos em conta de depósitos ou investimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDILANE PEIXOTO CABRAL - ME (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir os créditos tributários relativos aos fatos geradores do mês de janeiro de 1997, suscitada de ofício pelo Conselheiro Relator, vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que não a acolheu e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


FLÁVIO FRANCO CORRÊA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

Recurso nº : 141.006
Recorrente : EDILANE PEIXOTO CABRAL - ME (FIRMA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso de voluntário contra a decisão da autoridade julgadora de primeira instância, que apreciou as exigências de IRPJ, CSSL, PIS, COFINS e INSS, relativas aos anos-calendário entre 1997 e 2000.

Ciência dos respectivos autos de infração com a data de 01.02.2002, à fl. 526.

Os lançamentos de ofício estão fundamentados:

- a) na imputação de omissão de receitas, que o Fisco verificou a partir:
 - i) das diferenças entre os depósitos bancários e as receitas declaradas;
 - ii) de pagamento efetuado com recurso estranho à escrituração;
 - iii) de saldo credor de caixa;
- b) na insuficiência de recolhimentos, conforme apuração efetuada com base nos livros fiscais e declarações de rendimentos simplificadas, aliando-se ao fato de que, em alguns períodos, a constatação de receitas omitidas acarretou aumento dos percentuais incidentes sobre a receita apurada de ofício, inclusive com a mudança de regime jurídico da interessada, optante pelo Simples, passando de microempresa para empresa de pequeno porte.

Inconformada, impugnou o feito, às fls. 568/583..

Ciência da decisão de primeira instância, às fls. 594/610, em 23.04.2004 (fl. 612), assim ementada:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: Omissão de Receitas. Saldo Credor de Caixa. Determinação Mensal.

O valor devido pelas empresas optantes pelo Simples é mensal, portanto, os saldos credores de Caixa são apurados mensalmente, não se cogitando de tributar o maior saldo existente no período anual.

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Ementa: Omissão de Receitas. Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada.

Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento os valores depositados em conta bancária 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. Exclui-se, entretanto, da matéria tributável, aqueles valores que não se revestem da natureza de depósito bancário.

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 1999

Ementa: Presunções Legais. Dispositivo Legal. Inexistência. Nulidade.

É certo que as presunções legais de omissão de receitas estabelecidas na legislação do imposto de renda são aplicáveis às empresas optantes do Simples, entretanto, o lançamento não pode prescindir da identificação da presunção legal específica, sob pena de nulidade. Lançamento Nulo.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Ementa: Arguições de Inconstitucionalidade e Ilegalidade da Legislação Tributária.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: Da Partilha dos Valores Devidos. Retificação. PIS. COFINS. Contribuição Social sobre o Lucro. Contribuição para Seguridade Social – INSS. SIMPLES.

Com a retificação do valor devido mensalmente pelo Simples, retifica-se também os valores apurados e exigidos nos autos de infração correspondente às contribuições.

Lançamento Procedente em Parte."

Recurso voluntário às fls. 620/635, com entrada na repartição de origem no dia 05.05.2004. Arrolamento de bens às fls. 636/637. Juízo de seguimento da autoridade local à fl. 637. Nesta oportunidade, aduz, em síntese:

- 1) preambularmente, atacando a omissão de receitas, a fiscalizada assevera que o agente fiscal promoveu a tributação do somatório dos saldos credores de caixa apurados em vários meses dos anos-calendário de 1997 e 1998, o que confere a dimensão do imenso equívoco do órgão lançador. Isto porque, como pessoa jurídica de diminuto porte, cujos tributos são calculados sob forma presuntiva (SIMPLES), a interessada se sujeita, somente, à escrituração do Livro Caixa, não sendo aplicável o critério de tributação da pretensa omissão de receita (saldos credores de caixa) numa periodicidade mensal, ou seja, em cascata, conforme o apurado pela autoridade fiscal. Com efeito, se reais fossem os "saldos credores de caixa", caberia, segundo a doutrina e a jurisprudência, apenas a tributação do maior deles, dentro do período anual, diversamente do que o Fisco adotou no feito;
- 2) por outro lado, assinalou a interessada que, na peça acusatória, a autoridade fiscal nada lançara a título de "saldo credor de caixa", vício formal que a recorrente argüi, neste momento, pois as causas de nulidade podem ser argüidas em qualquer fase do processo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

- 3) quanto aos depósitos bancários não comprovados, a autuada alega que há inconsistências de ordem formal no lançamento, pois o autuante teria somado não apenas depósitos bancários, já que também inseriu, no montante tributável, outros créditos na conta corrente, aos quais atribuiu a qualidade de receitas. Nesse sentido, o demonstrativo que compõe o item 20 do Termo de Verificação Fiscal está repleto de "créditos" que não correspondem a receitas, a exemplo de empréstimos, cheques devolvidos, transferências interbancárias, liberação de depósitos bloqueados, depósitos feitos por terceiros, estornos e outras hipóteses, afora a apropriação cumulativa de valores, à medida que uma determinada importância era depositada, estornada e redepositada, gerando o processamento de sucessivos créditos nas contas correntes da autuada;
- 4) em face das inconsistências acima indicadas, a Fiscalização deveria promover rigorosa constituição dos fatos. Como tal não ocorreu, restou à autuada o encargo de produzir a prova negativa de que a maior parte dos "créditos" processados em suas contas correntes não consubstanciam receitas tributáveis. Todavia, malgrado os intensos esforços, que demandam a busca de documentos microfilmados pelos bancos, até agora a recorrente não logrou completo êxito, considerando o diminuto espaço de tempo de 30 dias, concedido para a defesa administrativa. Pelos motivos expostos, a fiscalizada protesta pela juntada posterior (no mais curto espaço de tempo possível) de todas as provas concernentes à questão em discussão;
- 5) admitindo, só por amor ao debate, a regularidade do procedimento fiscal, a defesa afirma que o Fisco, ao embasar a requisição dos extratos bancários (e o pedido de comprovação da origem dos depósitos) na Lei Complementar nº 105/2001 e no Decreto 3.724/2001, sustentara-se em diplomas legais afrontosos à Constituição, o que impediria o Estado de exercitar, por meio de seus



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

agentes, o direito do qual entende dispor, em decorrência de ofensas aos princípios da legalidade, da repartição de competências e da irretroatividade;

- 6) acrescenta a fiscalizada que o julgador *a quo*, repetindo a postura cômoda do autuante, agiu ilegalmente ao exigir a prova documental da origem dos recursos movimentados na via bancária, anteriormente à Lei Complementar nº 105, de 2001. Esta exigência dos órgãos fiscais conformar-se-ia, à luz da tese de defesa, à imposição absurda, consistente na produção de prova impossível, em virtude do sigilo bancário, uma vez que a lei veda à autuada a obtenção de documentos de terceiros junto aos bancos. De outro modo, a recorrente assevera que foram feitas inúmeras operações eletrônicas, o que a deixa em dúvidas sobre a pessoa que pode emitir ou mesmo solicitar os referidos comprovantes. Em suma, a autuada observa que o comportamento referido, seja do autuante ou do órgão julgador, denota clara inversão de incumbências, levando-se em conta que, nos termos do artigo 142 do CTN, a obrigação de apurar o montante do tributo devido é da autoridade fiscal, configurando-se típico excesso de exação o ato de forçar o sujeito passivo a fazê-lo;
- 7) a interessada adverte que o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996, é hierarquicamente inferior ao CTN, notadamente na definição de renda e dos critérios de sua apuração. Este raciocínio conserva a tese de que o emprego de presunção, para efeitos de tributação dos depósitos bancários, não autoriza o Fisco a abandonar o regramento do Código, nem o de aplicar sistematicamente as disposições do Regulamento do Imposto de Renda, para a apuração e tributação da renda efetivamente auferida, caso contrário, tanto no presente feito, como em outras oportunidades, por serem confiscatórias, muitas autuações serão anuladas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

8) finalmente, no que tange à insuficiência de recolhimentos e às exigências das contribuições lançadas de ofício, a fiscalizada estende aos itens em pauta os argumentos e fatos já comentados, valendo-se, pois, dos ditos fundamentos, como se estivessem transcritos.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

VOTO

CONSELHEIRO FLÁVIO FRANCO CORRÊA - Relator

Na interposição do recurso voluntário, foram observados os pressupostos de recorribilidade. Dele conheço.

De plano, percebo a decadência dos lançamentos de ofício referentes à COFINS e à CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL – INSS, relativas aos fatos geradores ocorridos em janeiro de 1997, tendo em vista que a ciência dos respectivos autos de infração data de 01.02.2002. Malgrado tenha partilhado da tese de que a caducidade do lançamento de ofício das contribuições aludidas há de seguir o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, compreendo, porém, que não se deve converter o resultado de um processo em verdadeira loteria, ao sabor de cada Câmara, mantendo opinião que já se verificou vencida no correr dos tempos, como se estivesse tratando de hipóteses abstratas, livres de qualquer compromisso com a realidade, dificultando a rapidez da solução do litígio, abarrotando as prateleiras das instâncias superiores com posições sabidamente superadas. Com o foco na necessidade de logo pacificar os conflitos, assimilo a orientação já sedimentada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, dando-me conta da decadência relativamente a fato gerador ocorrido em janeiro de 1997, à luz dos preceitos regulados pelo CTN, firmando-me nos pontos de vista consagrados nas seguintes ementas:

"CSL / COFINS – DECADÊNCIA – INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI 8212/91 – A decadência para lançamentos de CSL e COFINS deve ser apurada conforme o estabelecido no art. 150, parág. 4º do CTN" (Acórdão CSRF nº 01-05163, Sessão de 29.11.2004)

"DECADÊNCIA - CSLL e COFINS - Considerando que a CSLL e a COFINS são lançamentos do tipo por homologação, o prazo para o Fisco efetuar lançamento é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN" (Acórdão nº 108-07883, Relatora Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Sessão de 08.07.2004)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

No que se refere à alegação de que a autoridade fiscal nada lançara com fundamento na existência de saldo credor de credor de caixa, cabe assegurar que tal argumento de defesa não tem o necessário amparo nos fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal, à fl. 502. À evidência, o autuante apurou "estouros de caixa" entre janeiro de 1997 e agosto de 1998. E mais: estão perfeitos os cálculos que revelam os saldos credores de caixa mensalmente apurados ao longo do ano-calendário - item 23 do Termo em alusão - já que, aproveitando o saldo de abertura e os lançamentos a débito e a crédito efetuados no decorrer do referido período de apuração do imposto, o agente fiscal demonstrou desprezo aos saldos credores de caixa detectados no curso do ano, para o cômputo dos saldos de caixa dos meses subseqüentes, como ensina a boa técnica contábil. Ou seja, é inverídica a suposta tributação "em cascata", porquanto os saldos credores havidos não influenciaram os meses posteriores.

Os saldos credores encontrados devem ser mensalmente tributados, seguindo o enunciado do artigo 5º da Lei nº 9.317, de 1996, mandamento legal que impõe a tributação das receitas mensalmente auferidas. Além disso, vale mencionar que o regime do SIMPLES acolhe as presunções de omissão de receitas previstas na legislação de regência dos impostos e contribuições federais que recaem sobre as microempresas e as empresas de pequeno porte, desde que, a teor do art. 18 da lei em referência, *verbis*, apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas.

"Art. 18. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas."

As cópias do Livro Caixa, às fls. 370/391, são as fontes que serviram ao recálculo dos saldos mensais, confirmando a regularidade do lançamento, porque, afora as razões acima reunidas, o autuante realizou auditoria no Livro em tela, cuja



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

escrituração é obrigatória às microempresas e às empresas de pequeno porte inscritas no SIMPLES, em consonância ao artigo 7º, § 1º, a, da Lei nº 9.317, de 1996.

No que afeta à tese de inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 105, de 2001, que autorizou a quebra de sigilo bancário pelos agentes fiscais tributários da União, aproveito a seguinte ementa, recolhida da jurisprudência do STJ, que reproduzo para fins de orientação neste processo, obedecendo às diretrizes daí desenhadas:

"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 permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

3. Com o advento da Lei 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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

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. Recurso Especial desprovido, para manter o acórdão recorrido." (Resp nº 685.708, DJ de 20.06.2005, Relator Ministro Luiz Fux).

É importante enfatizar que a Corte Superior, no julgamento acima destacado, considerou válida a aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e 1º da Lei nº 10.174/2001 a fatos ocorridos no pretérito, tal e qual o caso concreto apreciado. Tal posição também já foi expressa pelo STJ no Informativo 259, assim redigida:

"QUEBRA. SIGILO BANCÁRIO. APLICAÇÃO RETROATIVA. O art. 6º da LC n. 105/2001, que disciplina a quebra do sigilo bancário, pode ser aplicado a casos em que o período a ser investigado seja anterior a sua própria vigência (art. 144, § 1º, do CTN). Precedentes citados: MC 7.513-SP, DJ 30/8/2004, e REsp 505.493-PR, DJ 8/11/2004. REsp 628.527-PR, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 6/9/2005."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

Também não pode prosperar a assertiva de que o Decreto 3.724, de 2001, é inconstitucional, uma vez que seu fundamento direto de validade é a Lei Complementar nº 105, de 2001. Aliás, o ato normativo em lume, segundo a dicção de seu artigo 1º, apenas regulamenta a lei precitada, dispondo sobre requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal e seus agentes, de informações referentes a operações e serviços das Instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas, estabelecendo, ainda, procedimentos para preservar o sigilo das informações obtidas.

Continuando no debate sobre a questão que diz respeito à inconstitucionalidade dos atos normativos destacados na defesa, é pacífico o entendimento de que este Colegiado carece de competência para apreciá-la. A doutrina do Direito Constitucional revela que nosso sistema abriga duas espécies de controle de constitucionalidade: o político e o judicial. O primeiro deles é essencialmente preventivo, enquanto o segundo é repressivo. A preventividade do controle político requer, como é óbvio, um controle prévio. Em nosso País, na esfera federal, exercem o controle preventivo, apenas, o Congresso Nacional – por intermédio da Comissão de Constituição e Justiça – e o Presidente da República, este último dotado de poderes conferidos pela Carta Magna para vetar o projeto de lei, por razão de interesse público **ou por considerá-lo inconstitucional** (art. 66, § 1º, CR/88) (os grifos não estão no original). Não há outro preceito pelo qual a Constituição tenha atribuído ao Poder Executivo a competência para o exercício do controle de constitucionalidade de uma lei, assim compreendido o ato do Poder Legislativo que percorreu as fases precedentes do processo legislativo, na forma dos artigos 64 a 66 da Carta Política, antes da sanção do Presidente da República, que poderia, ao contrário, se visível a inconstitucionalidade, consignar o seu veto na ocasião oportuna, quando o que havia, até então, não era nada além de um simples projeto de lei. Ora, se houve a sanção presidencial, a lei nasceu, depois de submetido o respectivo projeto ao controle preventivo do Chefe Supremo do Poder Executivo.

O que pretende a recorrente é o exercício de um controle *a posteriori*, de cunho repressivo, tipicamente judicial, embora em sede administrativa. A fiscalizada quer



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79

Acórdão nº : 103-22.492

valer-se, pelo exposto, de um meio de controle que não se coaduna com os modelos constitucionais, clamando ao Poder Executivo pelo reconhecimento da inconstitucionalidade de uma lei, cuja aplicação lhe desagrade. Nesse desejo, todavia, alberga-se um risco não dimensionado no momento e na ânsia de defender-se, tais as implicações para a coletividade, porque, se houvesse a possibilidade jurídica de concedê-lo, a lei, por outro lado, poderia ser descumprida a todo instante pelo Poder Executivo, sempre com o apoio do argumento de que, em vez de infringi-la, estar-se-ia, tão-somente, prestigiando a Constituição, mediante a prática de um controle repressivo.

A imperatividade da lei vigente é decorrência da presunção relativa de sua constitucionalidade. Se assim não se presumisse, a lei não seria imperativa. Entretanto, adentrando-se puramente no campo das hipóteses, é de se admitir que uma lei, sancionada por um Presidente da República, possa aparentar vícios de inconstitucionalidade somente observados por outro Presidente da República, posterior àquele que a sancionou. Na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, o Ministro Moreira Alves, em liminar deferida na ADIN nº 221 – DF, explicitou que *“os Poderes Executivo e Legislativo, por sua Chefia – e isso mesmo tem sido questionado com o alargamento da legitimação ativa na ação direta de inconstitucionalidade –, podem tão-só determinar aos seus órgãos subordinados que deixem de aplicar administrativamente as leis ou atos com força de lei que considerem inconstitucionais”* (RTJ 151/331) (grifos nossos). Duas conclusões se sobressaem, de imediato, das palavras do festejado Ministro: a primeira delas se refere à necessária existência de uma ordem emanada do próprio Presidente da República aos órgãos subordinados, no sentido de determinar o afastamento da lei que lhe pareça inconstitucional. Essa conclusão, como já se adiantou, traz o risco de fazer do Poder Legislativo um Poder sem expressão, afora a geração de um Poder Administrativo hipertrofiado, porquanto o entendimento presidencial em sentido divergente bastaria para derrubar a teoria da presunção de constitucionalidade das leis, ao menos daquelas que o Executivo quisesse descumprir. Ressalte-se, porém, que não houve qualquer ordem de descumprimento da norma ora questionada, por parte dos Presidentes da República que assumiram o comando do Executivo Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

No rumo desse raciocínio explanado pelo Ministro do STF e, dessa feita, com a providente reorientação de suas palavras, no curso de uma interpretação compatível com a idéia nuclear de que não cabe a invasão de competências constitucionais, o Poder Executivo baixou o Decreto nº 2.346/97, estabelecendo que o Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos de decisão proferida pelo STF em caso concreto. O que se observa no ato referido é a cautela do Chefe do Executivo, que cuidou de resguardar os demais Poderes constituídos, impondo aos órgãos subordinados a obediência aos atos com força de lei, expedidos pelo Poder Legislativo, enquanto o Supremo Pretório, guardião máximo da Constituição, não declarar a inconstitucionalidade do ato.

Também para reforçar a preocupação com a eventualidade do exercício ilegítimo dos poderes alheios, vale recordar que o Decreto supramencionado, a teor de seu art. 4º, parágrafo único, determinou aos órgãos julgadores, coletivos ou singulares, da Administração Fazendária, o afastamento de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que considerado inconstitucional pelo STF, quando houver impugnação ou recurso, ainda não definitivamente julgado, contra a constituição de crédito tributário.

Outra conclusão que se obtém das palavras do Ministro realça o caminho constitucionalmente previsto ao Chefe do Executivo, que detém legitimação ativa para o ajuizamento de ação direta de inconstitucionalidade, em face de ato normativo que lhe pareça contrário à vontade do Legislador Constituinte (art. 103, I, CR/88). É cristalino: se o dispositivo constitucional oferece ao Chefe Supremo do Executivo Federal a legitimação para a propositura de ADIN, não há amparo, com base na Constituição, à tese de que o Executivo poderia, ao seu alvedrio, descumprir atos com força de lei, por sua livre convicção. Se assim o fosse, o art. 103, I, da Constituição da República, não teria o menor sentido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

Os órgãos da Administração devem aplicar a lei vigente. Se deixassem de fazê-lo, estariam invadindo a competência alheia, realizando a função de legislador negativo. A sólida jurisprudência administrativa, como já destacou, é firme no repúdio ao pretendido exame de inconstitucionalidade de ato com força de lei, a exemplo do decidido nos acórdãos 106-11.421, em 15 de agosto de 2000 – 1º Conselho/6ª Câmara, publicado no DOU 22.12.2000, e 203-05792, em 17.08.99 – 2º Conselho/3ª Câmara, publicado no DOU em 18.10.2000.

De qualquer sorte, é oportuno consignar, porém, que não houve quebra de sigilo mediante ordem à instituição financeira. À fl. 498, está claro que a fiscalizada entregou os extratos bancários das contas nº 008.303-8 e 008.400-0, do Banco do Estado de Santa Catarina, e de nº 5.359-7 do Banco do Brasil, cumprindo a intimação fiscal.

Agora, enfrentando a alegação de que o lançamento está repleto de inconsistências formais, percebo que a defesa sugere suspeitas que intentam recair sob a regularidade dos valores exigidos, sob a menção de que o autuante teria somado quantias que, não obstante creditadas em contas correntes, não se qualificam, ao menos na versão da autuada, como receitas da atividade empresarial. Creio, no entanto, que a fiscalizada não se libera do ônus da prova contrária à presunção legal que o Fisco construiu com base no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, *in verbis*:

"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." (grifei)

Aqui, reparo a utilidade do pronunciamento da primeira instância, no trecho abaixo realçado, escrito às fls. 601/602, no qual se observa que o julgador excluiu da tributação certas verbas, ao considerá-las adequadamente justificadas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

"A Impugnante foi intimada (fls.29/30) a comprovar a origem dos valores depositados naquelas contas bancárias (após ter sido intimada a apresentar os extratos bancários, os quais posteriormente os apresentou, conforme declarou a fl.27) tendo solicitado prorrogação de prazo, em 26 de outubro de 2001 e, como destacado no termo fiscal, "...até a data da lavratura deste Termo, nada apresentou." (fl.499).

Em relação aos documentos trazidos e juntados aos autos às fls.587 a 593, passo a comentar.

Pela cópia (fl.589) de um instrumento particular de contrato de mútuo em que a autuada fez com uma pessoa física, da ordem de R\$ 50.000,00, diz ter sido depositado na conta 08.400 do BESC, em 23 de outubro de 2000.

O valor e a data conferem com o depósito consignado no extrato bancário (fl.471); ocorre, entretanto, que tal cópia do contrato, além de se tratar de mera cópia sem registro em cartório que permitisse ter efeitos para com terceiros, sua apresentação isoladamente, mesmo que devidamente registrado, não prova a origem do valor depositado.

Pela cópia (fl.590) do documento transferência de veículo, correspondente a venda de um veículo por R\$ 59.000,00, alega a autuada que "...valor este que, de fato, gerou vários depósitos de menor valor nas contas movimentadas pela Impugnante."

Além de não ser possível identificar o proprietário, não há como vincular o produto de tal venda com vários depósitos como insinua a autuada.

Quanto à planilha elaborada de fl.591 (conferência de depósitos), esclarece a contribuinte o que já havia colocado em sua impugnação, quando entendeu que haveria erro na apuração dos depósitos bancários alçados à tributação, e que não teria tido tempo de fazer a devida conciliação, o que agora faz e traz à apreciação.

Apenas alguns valores apontados no lançamento, como sendo de depósitos bancários, não se referem exatamente dessa condição.

*Pelas cópias dos **extratos bancários** podemos perfeitamente observar que o **histórico** dos extratos registra a natureza da operação: Depósito, Transf, CRED ECC; PAG CRED ECC, CPMF, ENCARGOS, CHQ. AVULSO, etc.*

*Como o órgão fiscal contemplou algumas destas operações, como adiante se verá, como sendo de depósito bancário, não há como prevalecer, à luz dos históricos consignados nos extratos, a **presunção** de que tais operações também contenham valores provenientes de receitas da empresa, anteriormente omitidas. De se examinar os valores apontados como equivocados pela Impugnante.*

O valor de R\$ 9.500,00, apontado pela autuada (fl.591) e consignado no extrato de fl.432, faz menção a um CRED ECC, que a autuada informa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

tratar-se de Liberação de Empréstimo Bancário (fl.593). Nada há nos autos que indique tratar-se de depósito bancário, mas pelo contrário, o histórico sinaliza que seja um crédito em conta corrente decorrente de empréstimo. Afasta-se, portanto, tal valor como sendo de depósito bancário, pois basta observar o extrato de fl.432 e fl.478 para se certificar que tal valor foi incluído na relação fiscal de fl.499, correspondente ao total indicado no mês de outubro/98.

O valor de R\$ 14.400,00 apontado pela autuada (fl.591) como Ch. Avulso Transf não pode ser aceito como tal, uma vez que no extrato o histórico sinaliza que é depósito bancário (fl.436). Se se trata de transferência bancária entre contas, cabe a autuada comprovar, o que não o fez.

O valor de R\$ 3.300,00 (fl.591) encontra-se com o histórico de TRANSF no extrato (fl.440), não havendo qualquer observação do órgão fiscal quanto ao porque de sua inclusão na relação de depósito bancário (somente com a inclusão deste valor chega-se ao total informado na relação fiscal de fl.499, correspondente a abril de 1999), devendo ser excluído do rol de depósitos tributados.

Quanto ao valor de R\$ 3.931,00 apontado pela autuada (fl.591) como Ch. Avulso Transf de se dizer apenas que existem vários valores com este histórico (extrato de fl.483) assim como pelo somatório dos valores considerados como depósitos nos extratos de fls.444/445 e fl.483 percebe-se claramente que o mencionado valor não figura incluído no total indicado na relação fiscal de fl.499, correspondente ao mês de julho/99.

Quanto ao valor de R\$ 2.400,00 (fl.592), consignado no extrato como Chq. Avulso (fl.484), pelo somatório dos depósitos constantes dos extratos de fls.450/452 e fl.484, percebe-se que tal valor foi considerado na relação fiscal de fl.499 correspondente a novembro/99, devendo ser retirado de tributação, até mesmo porque no extrato consta como saída.

Quanto ao valor de R\$ 22.000,00 (fl.592) apontado como Ch. Dep. Dev, tal valor não se verifica nos extratos de fls.450/452 e fl.484, entretanto, pelo somatório dos depósitos neste mês (nov/99, das duas contas) verifica-se que foi incluído o depósito de R\$ 21.000,00 (fl.451), mas tal depósito foi devolvido, conforme indicado no extrato (fl.451), portanto, como foi considerado na relação fiscal de fl.499, deve ser retirado de tributação.

Diferentemente daqueles valores apontados pela Impugnante, que ora se verificou que não deviam estar incluídos na relação fiscal de fl.499, os demais valores, denominados pela Impugnante em sua planilha, como Ch. Dep. Dev, Dev.Ch.Empresa e Lib. Dep. Bloqueado, de se dizer apenas que se tratam de valores agrupados, não cabendo a esta unidade julgadora trazer para si tal tarefa de conciliação, assim como os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.000230/2002-79
Acórdão nº : 103-22.492

alegados erros aritméticos, aliado ao fato de que a Impugnante não provou que estavam incluídos no rol dos depósitos bancários em relação elaborada (fl.499) pelo órgão fiscal."

Da parte que destaquei, vê-se que o órgão a quo examinou as peças dos autos e os argumentos de defesa, relativamente à questão suscitada, eliminando da tributação o que restou comprovado. Atribua-se a preservação do montante não excluído ao fracasso da recorrente, o que se repete no presente recurso, sem qualquer novidade.

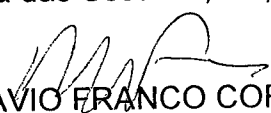
De igual modo, não há sentido na afirmativa de que o ônus de comprovar o que consta em seus extratos é prova impossível, caso contrário a então impugnante não teria êxito algum, no exame realizado na instância julgadora original. Os valores dos extratos referem-se à própria fiscalizada, que deveria mantê-los em boa guarda para eventual exibição ao Fisco, nos termos do artigo 7º, § 1º, c, da Lei nº 9.317, de 1996.

Finalizando, ressalto que a presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não é incompatível com o CTN. O conceito de renda permanece como descrito no Código; já o dispositivo em realce, ao seu turno, institui regra do direito probatório, criando hipótese de presunção legal da existência de receitas ocultadas da tributação, aplicável aos casos em que o titular dos recursos não comprove a origem dos créditos em conta de depósitos ou investimentos.

Diante do que relatei, declaro, de ofício, a decadência dos lançamentos de ofício referentes à COFINS e à CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL – INSS, relativas aos fatos geradores ocorridos em janeiro de 1997 e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, DF, 21 de junho de 2006.


FLÁVIO FRANCO CORRÊA

