



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Recurso nº. : 137.235
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : VALENTIM RAIMONDI
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 17 de setembro de 2004
Acórdão nº. : 104-20.199

AUTO DE INFRAÇÃO - ILEGITIMIDADE PASSIVA - MOVIMENTAÇÃO DE CONTA BANCÁRIA EM NOME DE TERCEIROS - LANÇAMENTO SOBRE O VERDADEIRO SUJEITO PASSIVO - Incabível a alegação de ilegitimidade passiva quando ficar comprovado nos autos o uso de conta bancária em nome de terceiros para movimentação de valores tributáveis. Situação que torna lícito o lançamento sobre o verdadeiro sujeito passivo.

SIGILO BANCÁRIO - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas, pelo contribuinte, em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no artigo 38 da Lei n.º 4.595, de 31 de dezembro de 1964 (artigo 8º da Lei n.º 8.021, de 1990).

DADOS DA CPMF - INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - 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, incabível a decretação de nulidade do lançamento, por vício de origem, pela utilização de dados da CPMF para dar início ao procedimento de fiscalização.

INSTITUIÇÃO DE NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO OU PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO - APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO - Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas (§ 1º, do artigo 144, da Lei nº 5.172, de 1966 - CTN).

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS - Os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS

D. →



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996
- Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à 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.

MOVIMENTAÇÃO DE CONTA BANCÁRIA EM NOME DE TERCEIRO -
MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE
INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA -
Cabível a exigência da multa qualificada prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. A movimentação de conta bancária em nome de terceiro, devidamente, comprovada pela autoridade lançadora, circunstância agravada pelo fato de não terem sido declarados na Declaração de Ajuste Anual, como rendimentos tributáveis, os valores que transitaram a crédito nesta conta corrente cuja origem não comprove, somado ao fato da referida conta bancária de não ter sido declarada na Declaração de Bens e Direitos, caracterizam evidente intuito de fraude nos termos do art. 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, e autoriza a aplicação da multa qualificada.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
VALENTIM RAIMONDI.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento, por quebra de sigilo bancário e ilegitimidade passiva e, por maioria de votos, a preliminar de nulidade do lançamento em face da utilização de dados obtidos com base na informação da CPMF. Vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento, Meigan Sack Rodrigues e Oscar Luiz Mendonça de Aguiar. No mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

julgado. Vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento, Meigan Sack Rodrigues, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar e Remis Almeida Estol que proviam parcialmente o recurso para que os valores lançados no mês anterior constituam redução dos valores no mês subsequente.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199
Recurso nº. : 137.235
Recorrente : VALENTIM RAIMONDI

RELATÓRIO

VALENTIM RAIMONDI, contribuinte inscrito no CPF sob o n.º 388.648.949-34, com domicílio fiscal no município de Itajaí, Estado de Santa Catarina, à Rodovia Antônio Heil, s/nº - Km 11, localidade de Cunhas, jurisdicionado a DRF em Itajaí - SC, inconformado com a decisão de primeira Instância de fls. 786/815, prolatada pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis - SC, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 818/890.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 12/03/03, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 657/660, com ciência em 14/03/03, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 2.139.394,77 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% para a infração de omissão de rendimentos atribuídos a sócios de empresas; da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% para a infração de omissão de rendimentos decorrente de depósitos em contas bancárias movimentadas em nome de terceiros; e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde se constatou as seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

1 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS LUCRO (REAL, ARBITRADO OU PRESUMIDO) DISTRIBUÍDO A SÓCIO OU ACIONISTA EXCEDENTE AO ESCRITURADO: Rendimentos pagos a sócios de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no Lucro Presumido, excedente ao valor escriturado, nos termos do item 51 e parágrafos da Instrução Normativa SRF nº 11, de 1996. Infração capitulada no artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

2 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA: Omissão de rendimentos, caracterizada por valores creditados em contas de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997; e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal autuante, esclarece, ainda, através do Relatório de Fiscalização de fls. 661/683, entre outros, os seguintes aspectos:

- que a presente ação fiscal teve sua origem no procedimento fiscal iniciado em 04 de abril de 2001 (fls. 09/22), junto à contribuinte Maria Dallago, instaurado em decorrência da incompatibilidade de sua movimentação financeira realizada no ano calendário de 1998, em relação aos seus rendimentos então declarados;

- que no curso daquele procedimento fiscal, ficou comprovado que a movimentação financeira realizada pela senhora Maria Dallago, em seu próprio nome, fora feita com recursos financeiros oriundos das atividades comerciais do contribuinte Valentim Raimondi, que vem a ser seu genro;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

- que em decorrência deste fato, foi formalizada Representação Fiscal (fls. 05 e 07), sendo que a ação fiscal aberta inicialmente em nome da citada contribuinte, foi estendida para a pessoa física de Valentim Raimondi (fls. 01 e 03), para fins de apuração de possíveis irregularidades no ano-calendário de 1998;

- que no ano-calendário de 1998, o contribuinte Valentim Raimondi, empresário que atua no ramo de transportes e comércio de veículos pesados possuindo a empresa Valentim Transportes CNPJ 81.524.910/0001-75, apresentou a declaração de imposto de renda informando que houvera recebido R\$ 10.800,00 de rendimentos tributáveis e R\$ 117.789,38 de rendimentos isentos, desta forma, ficando muito aquém do montante de receitas apuradas através da movimentação financeira da conta corrente de Maria Dallago;

- que dos trabalhos de fiscalização ficou constatada a ocorrência de fatos que, em tese, configuram crimes contra ordem tributária, tipificados nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 1990;

- que uma vez que a contribuinte fora devidamente intimada a apresentar os extratos bancários e, considerando que a intimação não foi atendida. Com base na Lei Complementar nº 105, de 2001, solicitou-se diretamente ao Banco Itaú S/A as informações financeiras que a instituição possuía a respeito da fiscalizada;

- que inconformada com a ação fiscalizatória, a contribuinte, por intermédio de seus advogados, ingressou na Justiça Federal com o Mandado de Segurança nº 2001.72.08.002021-4 (fls. 245/257) onde solicitou: (a) – que fosse paralisado o procedimento de fiscalização por ter a fazenda pública obtido à quebra de seu sigilo fiscal de forma incorreta; (b) – que fossem oficializadas todas as pessoas circularizadas de que estariam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

dispensadas de apresentar as justificativas solicitadas e (c) – que a fiscalização se abstivesse de manter contato pessoal com a fiscalizada;

- que a liminar teve seu pleito negado e na sentença o Juiz da 2ª Vara Federal em Itajaí confirmou o indeferimento dos pedidos, inclusive informando que a fiscalizada poderia constituir um procurador para manter o contato necessário para com a fiscalização (fls. 481/485);

- que em 12 de setembro retornamos à casa da contribuinte, na tentativa de entregar uma via do MPF-C para sua filha, mediante recibo, a qual se recusou a receber. Assim providenciamos a ciência da contribuinte por edital;

- que a mudança de comportamento da contribuinte em relação à ciência dos MPF's e demais termos, deve-se ao fato de que, no final do mês de agosto, a contribuinte já sabia que havíamos iniciados os procedimentos de circularização visando identificar o real detentor dos recursos movimentados em sua conta corrente e, na intenção de obstacularizar a fiscalização, buscou guarida junto ao judiciário objetivando impedir que a fiscalização seguisse seu curso normal, inclusive com pedido para que as circularizações já efetuadas fossem canceladas e a fiscalização fosse encerrada (fls. 245/257);

- que o evidente intuito de fraude na prática desta infração, ficou caracterizado pela intenção dolosa do contribuinte, através de Maria Dallago, em fraudar a legislação tributária e, através das seguintes condutas: (a) – ter depositado e movimentado em nome da Maria Dallago, no ano-calendário de 1998, recursos financeiros oriundos de receitas de sua atividade de intermediação de veículos pesados, na conta bancária nº 49.491-1, mantida junto ao Banco Itaú S/A, agência de Itajaí, cujos valores foram mantidos à margem de sua declaração de rendimento; (b) – ter omitido informação de rendimentos, e, conseqüentemente, prestado declaração falsa à Secretaria da Receita Federal, quando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

entregou a Declaração de Rendimentos da Pessoa Física do ano-calendário de 1999, sem incluir nos rendimentos sujeitos à tributação, os valores creditados na conta nº 49.491-1, mantida junto ao Banco Itaú S/A, agência de Itajaí em nome de Maria Dallago; e (c) – haver se negado, por intermédio da Maria Dallago, a apresentar os documentos e comprovantes solicitados pela Receita Federal.

Em sua peça impugnatória de fls. 698/766, apresentada, tempestivamente, em 15/04/03, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o autuado, Valentim Raimondi, não é o titular da conta bancária onde foi apurada a movimentação que dá ensejo à presunção de “omissão de rendimentos caracterizado por depósitos bancários de origem não comprovada” (Ilegitimidade Passiva do Autuado);

- que tendo pré-concebido o seu juízo de que Valentim Raimondi era o titular dos negócios realizados e que transitaram pela conta da Srª Maria Dallago, invertendo completamente a realidade dos documentos oriundos das circularizações e dos elementos e informações que o intimou a apresentar, em 21/03/02 já com sua potente premonição e “bola de cristal”, que no âmbito fiscal é gentilmente adjetivada de “presunção”, cinco meses antes das circularizações, da intimação de fiscalização e do termo de Constatação, tinha o resultado através da Representação Fiscal emitida em 19/10/01;

- que se verifica que autoridade fiscal partiu da presunção, segundo sua convicção, de que os valores movimentados na conta corrente bancária da Srª Maria Dallago são de responsabilidade de Valentim Raimondi, fato este que será discutido no momento oportuno ao serem abordadas as questões de mérito. Todavia, é inconteste que o Auditor



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Fiscal apurou um valor de Imposto de Renda com base, exclusivamente, em dados obtidos da movimentação financeira da Srª Maria Dallago. Por disposição legal, não pode prevalecer tal entendimento porque agride o princípio da legalidade;

- que observe que não foi apurado pelo Auditor Fiscal nenhum sinal exterior de riqueza ou comprovação formal e não pura ilação que pudesse justificar a autuação. Não há um outro elemento sequer que justifique a pretensão, não há omissão de rendimentos, patrimônio a descoberto, enfim nada do autuante, a não ser a movimentação bancária de uma outra pessoa Maria Dallago;

- que desta forma, ante a disposição do Decreto-lei nº 2.471, de 1988, em seu art. 9º, inciso VII, ante a Súmula 182 do extinto TFR; ante as reiteradas decisões administrativas e a doutrina dominante e, independentemente das questões de mérito a serem abordadas posteriormente, se requer que seja julgado improcedente o arbitramento do imposto de renda e da respectiva multa – infração 002 do Auto -, uma vez que tal tributo foi lançado tomando-se por base, única e tão somente, os depósitos bancários efetuados em conta corrente bancária da contribuinte, Srª Maria Dallago, sem qualquer outro indício de que o suposto responsável a quem se atribui a titularidade da conta como contribuinte estivesse omitindo rendas tributáveis, haja vista que não há nos autos sequer indício de prova de: omissão de bens, quer móveis ou imóveis; omissão de valores em espécie ou em aplicações financeiras; sinais exteriores de riqueza do autuado, na condição de responsável, ou seja, não existe qualquer vínculo entre os depósitos bancários em conta de terceiro e o patrimônio do autuado que pudesse caracterizar omissão de rendimentos;

- que ao fundamentar todo o auto de infração em sua mera presunção, o AFRF deixou de considerar regra básica de interpretação da legislação fiscal, consubstanciada no artigo 112 do Código Tributário Nacional. A expressão "presunção" indica ausência de certeza, assim sendo, por presunção do Auditor Fiscal, na dúvida,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

estabeleceu que o real detentor dos valores movimentados pela Srª Maria Dallago seria o Sr. Valentim Raimondi, todavia na dúvida, não poderia tê-lo autuado em razão de disposição do CTN;

- que o MPF nº 0920600/00008/02 instaurado com base nas informações da CPMF do exercício de 1998 objetivando constituição de crédito do IRPF. Art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996 que impedia a utilização de informações para esta finalidade. Procedimento fiscalizatório irregularmente instaurado não pode determinar quebra de sigilo bancário. Art. 1º da Lei nº 10.174, de 2001 que deu nova redação ao dispositivo permitindo a sua utilização para instaurar MPF não pode retroagir;

- que tal matéria diz respeito ao fato de que o sigilo bancário de Maria Dallago cuja movimentação foi atribuída ao impugnante, foi quebrado no curso de procedimento fiscalizatório irregularmente instaurado, porque originado da utilização das informações da CPMF, as quais eram vedadas pelo art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, para instaurar tal procedimento que culminou, em razão da interpretação distorcida do AFRF na autuação do impugnante;

- que se conclui facilmente que o art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, torna ilegal e irregular o MPF instaurado com base nas informações dos valores globais prestados em razão da CPMF, porque: (I) existe clara admoestação para que a Receita Federal resguarde o sigilo das informações que lhe foram prestadas em razão da CPMF, e se guardar sigilo implica em não revelar algo, por obvio que não estaria guardando sigilo também quem pretendesse utilizar a informação contra o próprio contribuinte; (II) existe claro enunciado proibitivo endereçado à Secretaria da Receita Federal vedando a utilização das informações que lhe foram prestadas em razão da CPMF em quaisquer procedimentos que tivessem por escopo à "constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos";



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

- que, por outro lado, nem se alegue na tentativa de convalidar a irregular instauração de MPF com base nas informações prestadas a SRF em razão da CPMF do exercício de 1998, que o art. 1º da Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001, ao dar nova redação ao art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, passou a permitir a instauração de MPF e utilização de tais informações para constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos do exercício de 1998 como pretende no caso em exame, na medida que ainda persiste no nosso ordenamento jurídico os princípios da irretroatividade das leis.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis SC decide julgar parcialmente procedente o lançamento mantendo em parte o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, quanto à tributação dos lucros distribuídos, tem-se que não obstante os números apresentados, constata-se que a escrituração mantida pela pessoa jurídica não foi objeto do levantamento realizado pelo autuante, nem a empresa foi questionada sobre a distribuição de lucros que realizou. Entretanto, essa averiguação era necessária para comprovar a distribuição de lucros em valor superior ao limite de isenção, já que a empresa, declarante pelo lucro presumido, tinha a faculdade de utilizar o lucro efetivo apurado na escrituração contábil para efeito da discutida distribuição;

- que, ante o exposto, deve ser cancelada essa parte do auto de infração por estar desprovida de prova imprescindível à caracterização da infração. Por conseguinte, é desnecessária a perícia requerida pelo autuado para o esclarecimento dos fatos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

- que, quanto à tributação de receitas omitidas decorrentes de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, tem-se que para a apreciação do assunto em epígrafe, cumpre inicialmente analisar as questões referentes à legitimidade da ação fiscal e à aplicabilidade da legislação invocada no auto de infração;

- que, quanto à ação fiscal instaurada com base nas informações da CPMF, da irretroatividade das disposições do art. 1º da Lei nº 10.174/2001 e o Pacto San José da Costa Rica, tem-se que com o fundamento no art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, que restringia a utilização das informações relativas a CPMF pela Receita Federal, o impugnante caracteriza como ilegal e irregular o MPF instaurado com base nas informações obtidas a partir da CPMF;

- que em análise da questão, é de se esclarecer que o § 1º do art. 144 do CTN autoriza a aplicação da 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 outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.";

- que como se vê, essa norma não se refere aos aspectos atinentes à definição do fato gerador, mas sim à legislação de natureza procedimental e que atribua prerrogativas instrumentais ao fisco, autorizando sua aplicação retroativa. Assim, o citado dispositivo que regulou o acesso do fisco à movimentação bancária, ampliando os poderes de investigação do fisco, pode ser aplicada a fatos pretéritos à sua instituição, com fundamento no referido dispositivo do CTN, sem que isso caracterize violação ao princípio da irretroatividade;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

- que quanto à quebra do sigilo bancário o impugnante defende a inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 105, de 2001, e do Decreto nº 3.724, de 2001 que o regulamentou;

- que como se vê as questões postas versam sobre a inconstitucionalidade da legislação indicada no auto de infração, assunto já objeto de anterior esclarecimento. Entretanto, é de se ressaltar que o acesso da fiscalização à movimentação bancária da conta em nome de Maria Dallago, foi autorizada judicialmente (sentença, fls. 481/485), em julgamento de Mandado de Segurança;

- que quanto à ilegalidade da autuação realizada com base exclusivamente em depósitos bancários, tem-se que após a edição do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, basta ao fisco apurar a existência de depósitos bancários cuja origem não seja comprovada, para se estabelecer a presunção legal de que eles correspondem a rendimentos omitidos pelo titular da conta bancária, ou pelo terceiro a quem realmente pertençam os depósitos. Nesta hipótese, caberia ao acusado demonstrar a improcedência da presunção;

- que no período anterior à vigência do referido dispositivo legal, sob a égide do art. 6º, da Lei nº 8.021, de 1990, é que se exigia a demonstração de um nexo causal entre os depósitos bancários com origem não comprovada e a ocorrência de omissão de receitas. Essa norma da Lei nº 8.021, de 1990, foi expressamente revogada pelo art. 88 da Lei nº 9.430, de 1996;

- que o autuado afirma que não é titular da conta bancária cuja movimentação deu ensejo à acusação de omissão de receitas. Entende que, se fosse o caso, a sujeição passiva seria na condição de responsável (fls. 700);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

- que em análise dos autos (fls. 667/671), verifica-se que partir de 27/08/2001 foram feitos vários levantamentos com o intuito de esclarecer as operações relacionadas à movimentação da conta bancária em nome de Maria Dallago, mediante questionamentos às empresas que receberam os cheques dessa conta, ou nela depositaram recursos. Com fundamento nos resultados desses levantamentos, o autuante formalizou representação fiscal, em 19/10/2001 (fls. 06/08), para o início da fiscalização na pessoa do autuado. Assim, não procede a alegação de que o autuado foi apontado como responsável pelas operações bancárias, previamente as circularizações;

- que como se viu, 22 pessoas físicas ou jurídicas foram intimadas pela fiscalização. A análise das provas colhidas indica que a conta bancária de Maria Dallago era reiteradamente utilizada na negociação de veículos, sem que fosse evidenciada a atuação da própria titular da conta nessas negociações;

- que o impugnante alega (fls. 73) que os intimados Femepe, Evanildo Daggort, Cooperativa Agrária Xanxerê, Alberto Spengler Neto e Luciano Duarte da Silva, informaram que se relacionaram diretamente "em nível comercial" com Maria Dallago. Entretanto, isso não foi devidamente comprovado: apesar de a empresa Femepe ter declarado que vendeu caminhões para Maria Dallago, salientou que o negócio foi realizado através de um intermediário; os demais intimados não apresentaram comprovantes de suas alegações, sendo que os dois últimos apresentaram declarações de rendimentos retificadas após as respectivas intimações;

- que a vinculação desses negócios com a pessoa de Valentim Raimondi é negada pelo impugnante, mas as provas constantes dos autos demonstram que era ele quem movimentava, de fato, a conta bancária de Maria Dallago, sua octogenária sogra. Isso é evidenciado no depoimento de José Poletini, em anotações do nome do autuado feitas em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

notas fiscais de venda de veículos a terceiros, e em resposta apresentada pela empresa Jomar;

- que desta forma, se a precária situação de saúde de Maria Dallago, informada em exame emitido em agosto de 2001, não implica a impossibilidade de sua atuação direta nos negócios de 1998, como defende o impugnante (fls. 704), a investigação das transações indica que não era a responsável pela realização dos negócios (permutas, intermediações, lance em consórcio, etc.), que resultaram depósitos no total de R\$ 2.419.403,57.

As ementas das decisões que consubstanciam os fundamentos da Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis - SC, são as seguintes:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. LIMITE DE ISENÇÃO. LUCRO PRESUMIDO – Não prospera a acusação de percepção de lucros distribuídos em valor superior ao limite de isenção, fundamentada tão-somente no lucro presumido declarado, se a empresa optante por este regime tinha a faculdade de utilizar-se do lucro efetivo apurado na escrituração contábil que mantinha.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Ementa: USO DE CONTA BANCÁRIA EM NOME DE TERCEIROS. LANÇAMENTO SOBRE O VERDADEIRO SUJEITO PASSIVO – A comprovação do uso de conta bancária em nome de terceiros para movimentação de valores tributáveis, enseja o lançamento sobre o verdadeiro sujeito passivo.

MATÉRIA DE FATO. COMPROVAÇÃO MATERIAL. CARACTERIZAÇÃO – A comprovação material pode ser deduzida como consequência lógica do conjunto de provas e indícios, não se confundindo com as hipóteses de presunção.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES RELATIVAS A CPMF. LIMITES – Com o advento da Lei nº 10.174/2001, resguardado o sigilo na forma da legislação aplicável, é legítima a utilização das informações sobre as movimentações financeiras relativas a CPMF para instaurar procedimento administrativo que resulte em lançamento de outros tributos, ainda que os fatos geradores tenham ocorrido antes da vigência da referida lei.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO – 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.

Lançamento Procedente em Parte.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 28/08/03, conforme Termo constante às fls. 816/817, o recorrente interpôs, tempestivamente (29/09/03), o recurso voluntário de fls. 818/890, instruído pelos documentos de fls. 891/893, no qual demonstra irrisignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 892, dos autos do processo, a observação de que há arrolamento de bens devidamente formalizado através do processo nº 10909.000667/2003-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

93, objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei n.º 8.213/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.528/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, 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.

Da análise dos autos do processo se verifica que a motivação inicial para instaurar o procedimento fiscal foi à movimentação financeira de porte elevado, conclusão extraída a partir da análise da arrecadação pertinente a CPMF. Posteriormente, em razão da requisição pela autoridade administrativa dos extratos bancários às instituições financeiras, através da análise destes a fiscalização apurou a omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito, mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações já na vigência do artigo 42, da Lei 9.430, de 1996.

Em sua defesa o suplicante apresenta uma série de argumentos sobre a ilegitimidade passiva; da ilegalidade da autuação realizada com base exclusivamente em depósito bancário; da ilegalidade da fiscalização por vício de origem (ação fiscal instaurada com base nas informações da CPMF); da impossibilidade da aplicação retroativa da Lei nº 10.174, de 2001 e da impossibilidade da quebra de sigilo bancário por autoridade administrativa, bem como razões de mérito sobre lançamentos efetuados sobre depósitos bancários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende a preliminar de ilegitimidade passiva do autuado e das preliminares de nulidade do lançamento argüidas pelo suplicante por entender que houve ilegalidade na origem do procedimento fiscal, bem como houve irregularidades na quebra do sigilo bancário e, no mérito, a discussão se prende sobre o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê a possibilidade de se efetuar lançamentos tributários por presunção de omissão de rendimentos, tendo por base os depósitos bancários de origem não comprovada.

Apesar do suplicante não ter abordado os assuntos sobre vício origem; quebra de sigilo pela autoridade administrativa; irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001; e lançamento com base em dados da CPMF como preliminares, serão tratados como tal em razão de sua natureza.

Argúi o suplicante preliminar de ilegitimidade passiva do autuado sob o argumento que não é o titular da conta bancária cuja movimentação deu ensejo à acusação de omissão de receitas. Entende que, se fosse o caso, a sujeição passiva seria na condição de responsável.

Já se manifestou a decisão de primeira instância de forma minuciosa e criteriosa (fls. 802/814) no sentido de que as provas processuais demonstram que o autuado foi que de fato movimentou a conta corrente questionada, sendo que no decorrer da ação fiscal, o autuado foi intimado para justificar as irregularidades, no entanto, limitou-se a informar que não se utilizava desta conta corrente.

Com a devida vênia da Relatora, permito-me adotar os argumentos de fls. 802/814, as quais transcrevo do voto condutor do aresto questionado para melhor fundamentar as razões deste voto:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

"Para o esclarecimento da questão referente à sujeição passiva, passa-se à apreciação de cada um dos levantamentos que foram objeto de relato pelo autuante e de contestação por parte do impugnante, nos termos apresentados a seguir:

Levantamento 1 e 2:

1 – FEMEPE Ind. E Com. de Pescados: intimação efetuada em 27/08/2001 (fls. 179 a 181) a empresa em sua resposta, dada em 13 de setembro de 2001, informou que os cheques foram recebidos em razão da venda de 4 (quatro caminhões) feitas para a Sra. MARIA DALLAGO, através de um intermediário, e que a empresa teria passado os recibos em branco para esse intermediário, que revendeu os caminhões para terceiras pessoas (fls. 321 a 332);

2 – EVANILDO DAGGORT: intimação efetuada em 27/08/2001 (fls. 181 a 184). O contribuinte informa que os valores depositados na conta corrente da fiscalizada teriam origem em um empréstimo tomado 30 dias antes do referido depósito, como prova apresenta cópia de contratos de montagem de posto de gasolina, mas deixa de apresentar comprovantes da operação de tomada de empréstimo (fls. 370 a 385). Verificando o extrato da fiscalizada do mês anterior ao depósito (fls. 38, 39 e 40) não foram localizadas as retiradas em valores próximos ao do aludido empréstimo.

Impugnante: alega (fl. 730) que a menção a "intermediário" não prova que se trate de Valentim Raimondi. Quanto a Evanildo Daggort afirma que não foi comprovada sua ligação com o autuado.

Levantamento 3:

3 – JOMAR Comércio e Transportes Ltda.: foram feitas duas intimações a primeira em 27/08/2001 (fls. 185 a 187) e a segunda feita em decorrência da informação prestada pela Tapeçaria Cometa em 31/08/2001 (fls. 297 e 299). Para a primeira intimação a empresa informou que o valor recebido se refere à compra de um caminhão da empresa VALENTIM Transportes (fls. 296), na Segunda intimação a empresa informou que o valor de R\$ 36.000,00 foi depositado para cobrir um cheque seu utilizado na compra de um caminhão para VALENTIM RAIMONDI (fls. 476 e 477);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Em consulta aos autos, verifica-se que, em resposta à citada primeira intimação, a empresa Jomar informou (fl. 297) que o caminhão T112 HW, chassi 9BSTH4X2ZL3237701, foi adquirido da empresa Valentim Transportes. Cópia do documento de transferência de veículo (fls. 299 e 358), registra que a propriedade do veículo foi transferida da empresa denominada Tapeçaria Cometa Ltda., para a empresa Jomar Comércio e transportes Ltda.

Por sua vez, a empresa Tapeçaria Cometa Ltda. informou (fl.357) que o cheque nº 341354405 (de emissão de Maria Dallago, no valor de R\$ 27.000,00, fl. 220) foi recebido quando da venda do caminhão acima identificado.

Já o impugnante expõe seu entendimento sobre a questão com a seguinte manifestação (fl. 744):

2.5.1 – Inicialmente a empresa JOMAR informa às fls. 296, que adquiriu um veículo T112 HW, placa LXL 6893 da Empresa Valentim Transportes Ltda., todavia, compulsando os autos, podemos verificar que a resposta não condiz com a realidade documental – autorização para transferência de veículo – trazida aos autos por outros contribuintes. Constata-se, às fls. 358, que o referido caminhão (placa LXL 6893) foi adquirido diretamente de Tapeçaria Cometa Ltda., empresa esta que em sua informação (fls. 357), alega Ter recebido um cheque de Maria Dallago, proveniente da venda de tal veículo, o que nos leva a constatar, documentalmente e não por meras presunções, que quem entregou o cheque de Maria Dallago foi efetivamente, a empresa Jomar Com, e Transporte Ltda. que foi quem adquiriu o bem, conforme documento de fls. 358;

Como se vê, o impugnante ampara-se no documento de transferência para defender que a operação de compra e venda se deu diretamente entre as duas empresas mencionadas no documento, hipótese em que o cheque de emissão de Maria Dallago teria sido entregue pela empresa Jomar para pagamento. Entretanto, essa conclusão baseada somente no citado documento de transferência é frágil, pois muitas vezes as operações de compra e venda de veículos são intermediadas por terceira pessoa que não figura no documento em análise.

Essa hipótese de intermediação fica evidenciada por outros documentos: para a compra do caminhão de propriedade da Tapeçaria Cometa foi utilizado um cheque de emissão de Maria Dallago, cuja cópia (fl. 78) indica



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

tratar-se de ordem de pagamento nominal à citada pessoa jurídica; a empresa Jomar declarou (fls. 296) que comprou o veículo da Valentim Transportes e não da Tapeçaria Cometa, mesmo à vista do documento de transferência.

Em relação ao cheque objeto da Segunda intimação fiscal, o impugnante afirma que (fls. 744/745):

2.5.2 – Posteriormente, às fls. 476, diz a empresa JOMAR que foi depositado um cheque de Maria Dallago no valor de R\$ 36.000,00 “para cobrir o cheque nº 0004038 de JOMAR COM. E TRANSPORTES LTDA., na compra feita pelo Sr. Jorge sócio da Jomar, de um veículo Mercedes Benz 1935/96, em São Paulo na empresa Rodorental, para o Senhor Valentim Raimundi, proprietário da Valentim Transportes.”. Ora, compulsando os documentos juntados pela referida empresa, verifica-se que houve um depósito no valor de R\$ 46.197,00 (quarenta e seis mil, cento e noventa e sete reais) em data de 31/03 dos quais as fls. 477, manualmente é anotado que parte do valor (R\$ 36.000,00) é o cheque de Maria Dallago, percebe-se que o cheque de sua emissão foi compensado apenas em $\frac{3}{4}$, ou seja, não tem sentido um cheque ser depositado para cobrir um outro que sequer foi encaminhado à cobrança, e ainda mais, não é razoável que uma empresa, no caso a JOMAR efetue, com seu capital, a compra de bens a outras pessoas (físicas ou jurídicas), salvo se for para revender o que não é o caso da informação. Assim, ao que parece, é despida de veracidade a informação prestada, até porque, pode ser verificado nas declarações, tanto de IRPJ como IRPF, que no ano de 1998, não foi acrescido ao patrimônio da pessoa física de Valentim Raimondi ou mesmo na pessoa jurídica (que não é sequer investigada) nenhum caminhão que tivesse sido adquirido da empresa Rodorental, aliás, a empresa JOMAR não informa sequer os dados do caminhão ou mesmo os dados da empresa suposta vendedora do bem (Rodorental). Como aferir a veracidade da informação? Qual a confiabilidade que se pode Ter de tal informação? Porquê o depósito? Temos que a resposta não é nenhuma das razões mencionadas.

O impugnante contesta a veracidade da informação prestada pela empresa Jomar, entretanto, não apresenta qualquer prova concreta. Afirma que o patrimônio de Valentim Raimondi não registra qualquer caminhão adquirido da empresa Rodorental, mas se esse bem foi objeto de operação de intermediação não houve trânsito pelo patrimônio do autuado. Além disso, é possível que a empresa Jomar tenha, primeiro, depositado o cheque de Maria Dallago para se prover de recurso para emissão de novo cheque de sua própria conta bancária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Levantamento 4:

4 – CAMILO DOMINGOS BENETTI: intimação efetuada em 27/08/2001 (fls. 188 a 190), em sua resposta dada em 02/09/2001, (fls. 258 e 259), o contribuinte informa que o depósito foi efetuado em decorrência da compra de um caminhão Mercedes-Bens 1935, cuja propriedade era da Rodoviário MAESTRI; que teria colocado o veículo à venda em uma garagem localizada na rodovia que fica entre Brusque e Itajaí, e que, por orientação recebida da garagem, o depósito deveria ser feito na conta de MARIA DALLAGO.

À título de esclarecimento, informamos que a rodovia entre Brusque e Itajaí se chama Rodovia Antônio Heil, mesma rodovia em que ficava localizada a empresa de Transporte de VALENTIM RAIMUNDI;

Impugnante (fls. 731/732):

Observa-se que o contribuinte, também em momento algum, menciona VALENTIM RAIMOND, confessa que comprou um caminhão de MAESTRI e que recebeu orientação "da garagem" para depositar em conta de Maria Dallago. Inobstante tais informações, que não geram qualquer vinculação com o AUTUADO, o AFRF com a sua forma de proceder, parcial, diz que a "garagem" mencionada pelo informante fica na mesma rodovia em que se localizava a empresa de Transportes de propriedade de Valentim Raimondi. Ora, Sr. Julgador, com todo o respeito que mui merece o auditor fiscal, o proceder do mesmo não é aceitável. Suas conclusões são todas no sentido de incriminar o AUTUADO, nem que para isso tenha de, por conta própria, complementar as informações que são prestadas, como no presente caso. Ora, quantas empresas se localizam entre Brusque e Itajaí? Qual a vinculação de uma empresa de transportes com uma garagem? Qual a lógica da conclusão decorrente do fato de uma orientação mencionada pelo informante caracterizar que o responsável pela movimentação financeira é Valentim Raimondi, pessoa física?

Contrariamente ao entendimento do impugnante, deve ser considerado o fato de que nem todas as empresas localizadas na mesma rodovia em que se encontra a de Valentim Raimondi, utilizam-se da conta bancária de Maria Dallago para depósito de seus recursos.

A declaração prestada pelo intimado também evidencia a existência de um intermediário entre o comprador e vendedor.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Levantamento 5:

5 – MAESTRI Implementos Rodoviários: intimação efetuada em 27/08/2001 (fls. 191 a 193), em sua resposta, a empresa informou que os cheques foram recebidos em decorrência da venda de um caminhão para o Sr. JOSÉ POLETINI e que este teria efetuado o pagamento com cheques de terceiros (fls. 403 e 404);

O impugnante afirma (fl. 732) que “Não houve qualquer menção a VALENTIM RAIMONDI nas referidas informações e comprovações que se verifica as fls. 403/404.”

Em análise da questão, constata-se que o documento de transferência (fls. 404) registra a transferência de veículo da empresa Maestri para José Poletini. Entretanto, os “cheques de terceiros” utilizados para efetuar o pagamento à Maestri eram ambos de emissão de Maria Dallago. Conforme se observa das cópias dos cheques (fls. 157 a 162), os mesmos foram preenchidos à máquina e discriminam como beneficiário do pagamento a empresa Maestri. É de se inferir, assim, que aquele que movimentava a conta bancária de Maria Dallago comprou o caminhão que foi revendido a José Poletini, processando-se então a transferência do registro do veículo.

Encontra-se nos autos o depoimento de José Poletini, registrado no “Termo de Constatação”, que esclarece como as operações eram realizadas (fls. 478/479):

Questionado sobre a origem e a natureza das operações bancárias acima especificadas representativas de valores disponibilizados/transferidos para a empresa, originários da conta corrente mantida em nome de MARIA DALLAGO, o contribuinte, Sr. JOSÉ POLETINI declarou o seguinte:

1. Que não conhece e não manteve nenhum ato negocial com Maria Dallago;
2. Que conhece e manteve negócios com o Sr. Valentim Raimundi, conhecido como “Tino”;
3. Que os negócios com o Sr. Tino foram realizados num galpão situado na Rod. Antônio Heil, próximo ao Km 15, ao lado da fábrica de tubo de concreto, de propriedade dos irmãos Valentim;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

4. Que nunca efetuou negócio com a empresa Rodoviário Maestri Ltda.;
5. Que se dirigiu ao galpão do Valentim onde o Sr. Tino ofereceu dentre os caminhões que estavam no local, para negociação. A operação se deu através de permuta, de mesmo valor, onde entregou um caminhão caçamba Mercedes 1618, comprado na Itadiesel, e recebeu em troca o caminhão Mercedes 1935, ano 1995, "cavalinho", não tendo sido utilizado dinheiro na operação;
6. Que tomou conhecimento que o caminhão recebido pertencia a empresa Rodoviário Maestri Ltda. Somente por ocasião da transferência;
7. Apresentado os cheques acima declinados, o contribuinte declara que desconhece a existência dos mesmos;
8. Perguntado se conhece o Sr "Calinhos", informou que o mesmo esta sempre junto ao Sr. Tino;
9. Perguntado, disse não Ter mais nada a declarar.

Com base nesse depoimento é possível concluir que José Poletini participou de uma permuta de caminhões com Valentim Raimondi, sendo o caminhão por este oferecido comprado com cheques de emissão de Maria Dallago, evidenciando que era ele quem verdadeiramente movimentou a conta bancária, e o real beneficiário dos depósitos ali realizados.

Em relação ao depoimento de José Poletini, o impugnante alega que (fls. 745/746):

3.1 Inicialmente, não custa lembrar, Sr. Julgador, que a presença no local de trabalho de 02 (dois) auditores fiscais da Receita Federal é algo que intimida qualquer contribuinte, quem dera pessoa humilde que labora com veículos de carga pesado – sem demérito algum aos caminhoneiros –, todavia, é de conhecimento notório que são pessoas que podemos dizer possuem uma baixa escolaridade. Pois bem, os 02 auditores fiscais, certamente disseram a que vieram e passaram a interrogar o Sr. José Poletini sem sequer lhe dar o direito de chamar um advogado ou coisa parecida e, desta forma, colheram um depoimento lavrado de forma que pudesse amparar a convicção do Auditor que lavrou o termo, todavia, tal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

depoimento, encontra-se em completo desacordo com as informações prestadas por outro contribuinte: Rodoviário Maestri Ltda. (fls. 403/404)

3.2 Segundo o ARFR teria afirmado o Depoente que não conhece Maria Dallago e Rodoviário Maestri e que nunca havia efetuado negócio com tais pessoas. Todavia, às fls. 403 a empresa MAESTRI afirma que vendeu um caminhão à José Poletini (depoente) e que recebeu como parte de pagamento, um cheque de Maria Dallago e, mais, às fls. 404, a empresa MAESTRI comprova documentalmente a sua alegação.

3.3 Insta ressaltar que o documento de fls. 403 e 404 foi colecionado aos autos por contribuinte ao responder as circularizações, portanto, sem qualquer interferência de VALENTIM RAIMONDI.

Com esta exposição, o impugnante pretende demonstrar que José Poletini foi coagido pelos fiscais a apresentar um depoimento que amparasse a convicção dos autuantes. Entretanto, a premissa genérica de que os caminhoneiros não têm a devida qualificação para darem depoimentos confiáveis, na situação apresentada, não constitui argumento capaz de invalidar a declaração formalizada, uma vez que não constitui prova concreta de que o depoimento foi viciado.

Por outro lado, a informação da empresa Maestri de que vendeu um caminhão a José Poletini encontra-se embasada no documento de transferência de propriedade que vincula os dois. Contudo, esse dado não desqualifica a informação prestada por José Poletini, segundo o qual teve conhecimento de que o veículo adquirido pertencia à empresa Maestri somente por ocasião da transferência, sendo o negócio intermediado por Valentim Raimondi ("Tino").

Levantamentos 6 a 9:

Intimações efetuadas junto às empresas Mecânica Veículos Piçarras Ltda., DICAVE Garner Distribuidora de Veículos Ltda., TRANSFUMO Transportes Rodoviários Ltda. e TRANSMAGNA Transportes Ltda. demonstraram que cheques de emissão de Maria Dallago foram utilizados para a aquisição de caminhões de grande porte, entretanto, não se mencionou a ocorrência de intermediação, nem o nome de Valentim Raimondi.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Em sua defesa (fls. 732 a 734), o impugnante salienta justamente a inexistência de vinculação entre as respostas das empresas e a pessoa do autuado.

Dos levantamentos em questão é possível constatar que estão geralmente associados à comercialização de caminhões.

Levantamentos 10 e 11:

10 – COOPERATIVA AGRÁRIA XANXERÊ: intimação efetuada em 27/08/2001 (fls. 206 a 208), a empresa informa, sem apresentar qualquer comprovante, que o valor se refere a um empréstimo feito da Sra. MARIA DALLAGO, e que em 29 de maio teria devolvido o dinheiro para a fiscalizada (fl. 359). Verificando o extrato da conta corrente da fiscalizada (fl. 43) não verificamos qualquer depósito no período em que o informante declara Ter devolvido o dinheiro.

11 – ALBERTO SPENGLER NETO: intimação efetuada em 27/08/2001 (fls. 209 a 211) e respondida em 13/09/2002. Nela o contribuinte apresenta as cópias de declarações retificadoras dos anos de 1998 a 2000, onde tenta justificar a origem dos recursos.

Nestas declarações retificadoras o contribuinte lançou o valor questionado como sendo dívidas junto à Sra MARIA DALLAGO. Não tendo contudo apresentado qualquer documento que comprove essa operação.

Cabe salientar que as retificações foram entregues após o contribuinte Ter sido intimado a informar a razão do recebimento desses recursos, além do fato a ser notado de que o contribuinte é proprietário da empresa Transporte Larissa Ltda., empresa ligada ao ramo de transportes (fls. 332 a 347).

A propósito do levantamento feito junto à Cooperativa Agrária Xanxerê, o autuado argúi que o fato de a fiscalização não Ter encontrado depósito bancário referente à devolução do empréstimo, não implica que este não tenha sido realizado. Ressalta que a cooperativa não é um ente unipessoal, de forma que as informações que presta estão sob a vigilância dos cooperados.

Ao comentar o relatado em relação a Alberto Spengler Neto, o impugnante alega (fl. 735) que o autuante "em nada acreditou para manter a odiosa presunção". Alega que o fato de o intimado ser proprietário de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

transportadora não representa indício de prova. Ressalta a inexistência de vinculação com o autuado.

Levantamento 12:

12 – Transportes DALÇQUIO Ltda.: intimação efetuada em 27/08/2001 (fls. 212 a 214). A empresa em sua resposta informou que o valor foi recebido em decorrência de uma operação de venda de três veículos que totalizavam R\$ 50.000,00, sendo o pagamento parcial feito com o cheque de MARIA DALLAGO. Como prova apresenta as notas fiscais nº 740, 741 e 742, onde estão relacionados os compradores dentre os quais consta VALENTIM Transportes Ltda. (nota 740).

Note-se que em todas as notas, no campo "dados adicionais", pode-se observar a informação "TR. VALENTIM LZT8329", que demonstra ser o mesmo comprador para todos os veículos (fls. 306 a 369);

Frente a essas constatações, o impugnante alega que (fl. 736):

As respostas apresentadas passam a ser distorcidas, na medida em que o AFRF desconsidera os elementos básicos na NF, especialmente a quem as NFs se destinavam e vai se ater a uma observação de rodapé, que não tem nenhuma significação fiscal, nem para fins de venda e incidência do ICMS e muito menos para os fins da Receita Federal. Se existem notas fiscais, nas quais estão relacionados os compradores (fls. 361, 364 e 367), não é possível que se credite a negociação apenas por uma observação na nota fiscal, que não se relaciona com o Autuado IMPUGNANTE. Foram vendidos três caminhões para três pessoas distintas – Virgínia Grimes, Virgília Borges Bauer e Valentim Transportes Ltda., sem ficar esclarecido na resposta apresentada as fls. 360, quem pagou com cheque de terceiro, emitido por Maria Dallago. Ademais, se naquela época a empresa VALENTIM TRANSPORTES adquiriu um caminhão para incorporar a sua frota, isto não quer dizer que tenha sido a empresa que pagou com cheque de terceiro, bem como, não há menção alguma, na informação a VALENTIM RAIMONDI, pessoa física, que foi autuado;

Apesar de o impugnante negar qualquer ligação com o pagamento feito com cheque de emissão de Maria Dallago (cheque no valor de R\$ 30.000,00), a resposta da empresa de transportes Dalçóquio (fls. 360) esclarece que o cheque em análise foi efetivamente utilizado na operação de compra de três caminhões, pelos preços de R\$ 7.000,00; R\$ 22.000,00 e R\$ 21.000,00.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Outrossim, não há menção à pessoa de Valentim Raimondi, mas as três notas fiscais (fls. 361, 364 e 367), que acobertaram a operação, discriminam o nome "Valentim" no campo de dados adicionais, evidenciando a unicidade da operação e o seu elo com o autuado.

Levantamentos 13, 14 e 15:

No levantamento 13, a empresa Cidadesul Corretora de Seguros Ltda. informou Ter recebido o cheque de emissão de Maria Dallago, para pagamento de mútuo da empresa Transmagna Transportes Ltda.

O levantamento 14 foi feito junto à empresa Tapeçaria Cometa, ocasião em que esta informou ter recebido o cheque questionado em operação de venda de caminhão à empresa Jomar Comércio e Transportes Ltda. Essa operação foi objeto de análise no levantamento 3.

No levantamento 15, a empresa Scania Adm. De Consórcio S/C Ltda. Informou (fls. 272 a 276) ter recebido o valor questionado em decorrência de "pagamento parcial de lance ofertado na cota de nº 109 do grupo de consórcio nº 1013, cujo titular é o Sr. Denílson Silva Maria".

Frente às informações acima relatadas, o impugnante nega (fls. 737/738) que haja qualquer vinculação com a pessoa de Valentim Raimondi. Relativamente ao levantamento 15, alega que no relato do autuante foi omitido trecho da resposta da empresa Scânia em que se diz: "Nessa ocasião, além do cheque da Srª MARIA DALLAGO, também nos foi enviado um cheque emitido pelo Sr. Denílson Silva Maria".

De fato, é noticiada a emissão de um cheque de emissão de Denílson Silva Maria, no importe de R\$ 2.054,77, cuja parcela de R\$ 1.918,13, foi utilizada no pagamento da primeira parcela do consórcio, e parcela restante foi somada ao valor do cheque de emissão de Maria Dallago (R\$ 43.980,35) para pagamento do lance ofertado (R\$ 44.116,99).

Como se vê, o lance foi quase que totalmente pago pelo cheque de Maria Dallago. Constata-se também que os cheques são utilizados em operações relacionadas a empresas de transportes ou a aquisição de caminhões.

Levantamento 16:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

16 – TRANSGARCIA Ltda.: intimação efetuada em 28/08/2001 (fls. 224 a 226). Em sua resposta, a empresa informou que a operação consistiu na compra financiada de um caminhão Scania T 113 H de um senhor conhecido como Calinhos que possui uma garagem na cidade de Itajaí e que, a pedido deste senhor, o depósito foi efetuado na conta da Sra. MARIA DALLAGO. Esclarece, ainda, que DESCONHECE a Sra. MARIA DALLAGO (fls. 278 a 290).

O impugnante, por sua vez, alega que (fls. 738/739):

É muito simples criar uma presunção e induzir que todas as respostas tenham vínculo com a presunção imaginada. Com a presente informação, por exemplo, podemos presumir que o real detentor dos valores de Maria Dallago não é VALENTIM RAIMONDI, que possui uma empresa de Transportes, mas sim "CALINHOS" que possui uma "garagem" e que determinou que o valor fosse depositado na conta da Sra. Maria Dallago. Sem provas cabais de tais presunções, só se pode ter certeza de uma coisa, quem é responsável pela movimentação bancária de uma conta corrente é o seu titular e, somente este, pode responder pela mesma. Se houvesse apenas esta informação o Autuado seria certamente o Sr. Carlinhos, porém, em razão da atividade comercial que a empresa do autuado IMPUGNANTE passou a exercer somente em dois mil e um e, razão de que a Sra. MARIA DALLAGO em 1998 negociou alguns caminhões então a presunção a que chegou o auditor era de que a autuação deveria ir contra Valentim. Tal não é justo e não é possível. Diante das informações que foram prestadas não há como dizer que a detentora dos recursos não era a proprietária da conta e ainda assim, mesmo que não fosse, o que se admite para argumentar, não há menção que o detentor fosse VALENTIM RAIMONDI, como dito, tal é mera especulação, despida de prova da fiscalização que não se ateve a todos os elementos constantes dos autos.

A suspeita de que a conta bancária em nome de Maria Dallago é movimentada por terceiros é confirmada pela empresa Transgarcia que diz desconhecer a referida senhora. Quem se utilizou do cheque de emissão de Maria Dallago foi o Sr. "Calinhos". Segundo depoimento de José Poletini transcrito acima, o Sr. Calinhos estava "sempre junto" ao autuado.

Levantamento 17:

17 – LAERTE SCHLISTING NUNES: intimação efetuada em 28/08/2001 (fls. 227 a 229), informa em 12/09/2001, que o valor de R\$ 46.500,00, foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

recebido da empresa VALENTIM Transportes em razão da compra de dois caminhões (fls. 269 a 271);

O autuado salienta que (fl.739):

Tal informação também afasta a presunção de VALENTIM RAIMONDI, pessoa física com o negócio efetuado, não havendo o que se confundir os atos da pessoa jurídica com os atos da pessoa física. É normal que uma empresa de transportes adquira caminhões para desenvolver suas atividades.

Em apreciação da questão, é de reconhecer que a compra de caminhões faça parte das atividades da empresa de transportes do qual o autuado é sócio juntamente com sua mulher, mas o que não é usual, pelo menos em operações lícitas, é utilizar os recursos de tal monta da conta bancária da sogra.

Levantamento 18:

18 – LUCIANO DUARTE DA SILVA: intimação efetuada em 29/08/2001 (fls. 230 a 232). Em sua resposta, este contribuinte proprietário da empresa LUVANA Transportes, e que vem a ser genro de VALENTIM RAIMONDI, vide folha 520, declara que o valor recebido foi em decorrência de empréstimo contraído junto à MARIA DALLAGO e como prova, da mesma forma que ALBERTO SPENGLER NETO (informação no item 06 acima), apresenta cópias de declarações retificadoras dos anos de 1998 a 2000, onde tenta justificar a origem dos recursos.

Cabe salientar que as retificações foram entregues após o contribuinte Ter sido intimado a informar a razão do recebimento desses recursos, além do fato de o contribuinte ser proprietário da empresa LUVANA Transportes Ltda., empresa ligada ao ramo de transportes (fls. 386 a 402);

O impugnante alega (fl. 740):

Observe Sr. Julgador, que antes de ser transcrita a resposta do informante, entende o auditor fiscal, de maneira tendenciosa, que é conveniente salientar que o referido informante possui uma empresa de transportes e que também é genro do autuado (fls. 670, item 18). Qual a relação destes fatos com a resposta fornecida pelo informante? O que há de prevalecer? Sua retificação de IRRF confessando que contratou um empréstimo com a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

investigada Srª MARIA DALLAGO? Ou o fato de que possui uma empresa de transporte e ser genro do Autuado? A prevalecer a Segunda resposta, temos que não se trata de um procedimento fiscal mas de uma inquisição, na qual as respostas prestadas não tem valia e sim os demais fatos subjacentes e abstratos, que ficam ao bem prazer de interpretação da fiscalização, abstraindo tudo e todos os princípios norteadores da atuação fiscal, mormente a boa-fé e a legalidade.

Apesar de o impugnante qualificar como tendencioso o relato apresentado pelo autuante, são relevantes o fato de o intimado ser proprietário de empresa de transportes bem como genro do autuado, uma vez que o laço de parentesco deve ser considerado na apreciação de alegações destituídas de provas. A idoneidade das informações prestadas também fica prejudicada pelo fato de não terem sido incluídas na declaração de rendimentos originalmente apresentada à Receita Federal.

Levantamento 19:

19 – Banco REDE S/A: intimação efetuada em 29/08/2001 (fls. 233 a 235), informou, em 12/09/2001, que o valor recebido se refere à compra, pela empresa JOMAR Com. e Transportes Ltda., de um veículo Scania modelo R 113 H (fls. 266 a 268);

Acerca do apurado, o impugnante alega (fls. 740/741):

Como se percebe com a informação prestada e com o documento juntado pela instituição financeira (fls. 266 e 267), não há qualquer menção a VALENTIM RAIMONDI e sim à empresa JOMAR. Também a empresa Tapeçaria Cometa (2.14) menciona que vendeu um caminhão à JOMAR, ora, não será então esta empresa JOMAR a real detentora dos valores da conta corrente de Maria Dallago? Claro que este tipo de questionamento é feito tão somente para demonstrar que, da mesma forma como está sendo apontado o IMPUGNANTE VALENTIM RAIMONDI como responsável pela movimentação dos recursos bancários da Sra. Maria Dallago, também outro contribuinte poderia ser imputada tal responsabilidade, porém, unicamente, em razão de deduções, sem qualquer elemento de prova suficiente para embasar a lavratura do Auto de Infração ora combatido. Abstraindo a presunção referida pelo ARFR, insta observar ainda que na resposta de fls. 266 nenhuma referência fez o informante à empresa Jomar, sendo a única referência feita exclusivamente pelo ARFR às fls. 670, item 19.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Em análise do documento de fl. 266, verifica-se que, de fato, não há referência à empresa Jomar, pois a intimada limitou-se a informar que o cheque questionado pela fiscalização, no valor de R\$ 60.000,00, foi recebido para pagamento de um veículo Scania (chassis 9BSRH4X2ZS3356871). Todavia, o recibo de fl. 268 apresentado pela empresa informante, revela que o valor de R\$ 60.000,00 foi recebido da empresa Jomar, quando esta comprou o citado veículo. Infere-se, assim, que o relato do autuante está devidamente amparado pelos documentos que foram apresentados pela intimada.

Levantamento 20:

20 – SAFRA Leasing S/A Arrendamento Mercantil: intimação efetuada em 31/08/2001 (fls. 236 a 238), a empresa informou que o depósito fora feito a pedido do vendedor do bem, a empresa Vanderlei Francisco Raimondi – ME, CNPJ 89.938.529/001-76 (fl.465);

O autuado, por sua vez, alega (fl. 741):

Também nesta informação (fls. 475), assim como as demais, não vinculam em nada o contribuinte VALENTIM RAIMONDI, com o negócio efetuado entre as empresas mencionadas.

Levantamento 21:

21 – FIBRA Leasing S/A Arrendamento Mercantil: intimação efetuada em 31/08/2001 (fls. 239 a 241), a empresa informou que os valores remetidos à MARIA DALLAGO se referem ao financiamento da compra de 5 caminhões. Nestas operações, os proprietários dos caminhões deram ordens expressas para que parte dos valores recebidos, pela venda dos caminhões, fossem depositados na conta de MARIA DALLAGO.

Emitiram estas ordens: Silvio dos Santos, CPF 310.939.819-20; Edison Freudel, CPF 474.011.849-15; Comércio e Transp. De Madeiras Cedro Alto Ltda., CNPJ 81.850.554/0001-80; Esperanto Comércio e Transportes Ltda, CNPJ 79.238.291/0001-00; José Bittencourt Transportes Ltda, CNPJ 79.997.970/0001-09 (fls. 407 a 474);

O autuado alega (fls. 741/742):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Como se percebe tratam-se de informações as fls. 407/474 envolvendo a solicitação de duas (02) pessoas físicas – Silvio dos Santos (fls.419) e Edson Freundel (fls. 432), com expressa solicitação para que parte dos recursos fossem para conta da Sra. Maria Dallago e a outra parte para terceiras pessoas, que não o IMPUGNANTE, VALENTIM RAIMONDI. Também as três (03) pessoas jurídicas – Com. e Transp. Madeiras Cedro Alto Ltda (fls. 445), Esperanto Comércio e Transp. Ltda. (fls. 458) e José Bittencourt Transp Ltda. (fls. 471) recomendaram no mesmo sentido: que partes dos depósitos fossem efetuados em conta de MARIA DALLAGO. Das informações prestadas, nenhuma menciona o nome de VALENTIM RAIMONDI, não tendo como existir vínculo entre o mesmo e a movimentação financeira decorrente dos negócios mencionados.

Em análise da questão, verifica-se que as informações obtidas nos levantamentos 19, 20 e 21 não indicam expressamente a participação do impugnante. Entretanto, reforçam a tese de que a conta bancária de Maria Dallago era utilizada em negócios relacionados à compra e venda de caminhões.

Levantamento 22:

22 – VALENTIM Transportes Ltda.: intimação efetuada em 04/09/2001 (fls. 242 a 244, o contribuinte informa que os valores foram recebidos em decorrência do pagamento parcial da venda de um caminhão para a empresa LUVANA Transportes, empresa pertencente ao seu genro e que tem o mesmo endereço da VALENTIM Transportes (fls. 405 e 406).

O autuado afirma (fls. 742/743):

Menciona o AFRF com base na informação prestada por pessoa jurídica, de que se trata de pagamento recebido da empresa (Luvana) pertencente ao seu genro. Ora Sr. Julgador, como dito, quem está prestando informações é a empresa Valentim Transportes Ltda. e, como se sabe, pessoa jurídica não possui genro, sendo que colocações como está demonstram o real intento do AUTUANTE, qual seja, imputar responsabilidade ao AUTUADO Valentim Raimondi a todo custo. De fato a empresa LUVANA tem como sócios a filha e pelo genro do Autuado, porém, tal não implica em negócios realizados formalmente em ligação da referida empresa com a pessoa física VALENTIM RAIMONDI. Além do que, trata-se de situação jurídica sem qualquer impedimento legal. Se houve a venda de um caminhão de Valentim Transportes para LUVANA e, LUVANA pagou a Valentim Transportes em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

parte com cheque de MARIA DALLAGO, tal implica em dizer que não há o que se falar em responsabilidade de VALENTIM RAIMONDI sobre a manipulação dos valores da conta corrente de MARIA, uma vez que quem foi favorecido foi a empresa do Autuado, com cheque que foi entregue por Luvana, na qual o mesmo não tem vinculação. Desta forma, a informação prestada também exime a responsabilidade que o Auditor fiscal imputa ao IMPUGNANTE, VALENTIM RAIMONDI.

Como se viu, 22 pessoas físicas ou jurídicas foram intimadas pela fiscalização. A análise das provas colhidas indica que a conta bancária de Maria Dallago era reiteradamente utilizada na negociação de veículos, sem que fosse evidenciada a autuação da própria titular da conta nessas negociações."

De tudo isso, se conclui que o autuado de fato movimentou a conta corrente questionada. É louvável o trabalho da autoridade lançadora que teve o trabalho de intimar 22 pessoas físicas e/ou jurídicas para poder identificar de forma correta o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária.

Entendo, que toda matéria útil pode ser acostada ou levantada na defesa, como também é direito do contribuinte ver apreciada essa matéria, sob pena de restringir o alcance do julgamento. Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real a cerca da imputação. Não basta a probabilidade da existência de uma fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária. A exigência tributária deve ser enquadrada nos exatos termos da lei, não se pode presumir a irregularidade, está deve estar lastreada em fatos apontados na lei.

Assim, pela a análise das provas colhidas nos autos, estou convencido que a conta bancária de Maria Dallago foi reiteradamente utilizada pelo autuado no ano-calendário de 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Quanto as preliminares de nulidade do lançamento argüida pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, quais sejam: valer-se de dados da CPMF para cobrar imposto de renda da pessoa física; utilização da Lei nº 10.174, de 2001 e Lei Complementar nº 105, de 2001, para solicitar os extratos bancários do suplicante e quebra do sigilo bancário.

O primeiro aspecto divergente estaria no entendimento que o suplicante tem de que o lançamento não pode prosperar em razão de que as provas fiscais teriam sido obtidas por autoridades fazendárias através de procedimentos inteiramente ilícitos, já que entende que o que ocorreu foi uma solicitação indevida as instituições financeiras dos extratos bancários, ou seja, houve a quebra do sigilo bancário por autoridade administrativa e não pelo Poder Judiciário.

O segundo aspecto divergente estaria no entendimento que o suplicante tem de que é público e notório que essa fiscalização como muitas outras em todo o país tiveram origem em utilização indevida da Receita Federal das informações apresentadas pelos bancos com fulcro no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996 e que correspondiam a CPMF, quando era vedada a sua utilização para qualquer outra finalidade que não fosse para fiscalização deste tributo.

Este relator entende que se deva rejeitar as preliminares argüidas, pelas razões abaixo expostas.

Toda a controvérsia de fato resume-se na discussão do sigilo de informações no Mercado Financeiro e de Capitais, ou seja, sigilo bancário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

O sigilo bancário sempre foi um tema cheio de contradições e de várias correntes. Atualmente os Tribunais Superiores tem a forte tendência de albergar a tese da inclusão do sigilo bancário na esfera do direito à privacidade, na forma da nossa Constituição Federal, sob o argumento que não é cabível a sua quebra com base em procedimento administrativo, amparado no entendimento de que as previsões nesse sentido, inscritas nos parágrafos 5º e 6º do artigo 38, da Lei nº 4.595, de 1964 e no artigo 8º da Lei nº 8.021, de 1990, perdem eficácia, por interpretação sistemática, diante da vedação do parágrafo único do artigo 197, do CTN, norma hierarquicamente superior.

Apesar de existir intermináveis discussões quanto à natureza do sigilo bancário, entendo que tal garantia, insere-se na esfera do direito à privacidade, traduzido no artigo 5º, inciso X, da Constituição Federal.

Por outro lado, entendo que o direito à privacidade não é ilimitado, tendo em vista o princípio da convivência de liberdades. Assim, não se pode, sob o manto da privacidade, pretender acobertar indistintamente qualquer irregularidade que seja objeto de apuração pelo fisco, ou seja, os direitos e garantias individuais previstos na Constituição Federal não se prestam a servir de manto protetor a comportamentos abusivos, e nem tampouco devem prevalecer diante de fatos que possam constituir crimes. Sejam eles crimes tributários ou não.

O sigilo bancário, como se sabe, não é direito absoluto. Seja ele fundado na proteção à intimidade e à vida privada ou no segredo de dados, ambos de índole constitucional. Daí a possibilidade de acesso às movimentações bancárias, quando tal providência seja imprescindível à apuração de crimes e de fraudes tributárias em geral.

Não tenho dúvidas, que o direito ao sigilo bancário não pode ser utilizado para acobertar ilegalidades. Por outro lado, preserva-se a intimidade enquanto ela não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02

Acórdão nº. : 104-20.199

atingir a esfera de direitos de outrem. Todos têm direito à privacidade, mas ninguém tem o direito de invocá-la para abster-se de cumprir a lei ou para fugir de seu alcance. Tenho para mim, que o sigilo bancário não foi instituído para que se possa praticar crimes impunemente.

Desta forma, é indiscutível que o sigilo bancário, no Brasil, para fins tributários, é relativo e não absoluto, já que a quebra de informações pode ocorrer nas hipóteses previstas em lei.

Da mesma forma, a quebra do sigilo bancário não afronta aos incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal de 1988. O Supremo Tribunal Federal já decidiu que:

"Ementa: Inquérito. Agravo regimental. Sigilo bancário. Quebra. Afronta ao artigo 5º, X e XII, da CF: Inexistência. (...).

I – A quebra do sigilo bancário não afronta o artigo 5º, X e XII, da Constituição Federal (Precedentes: PET. 577).

(...)

(Ac. Do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no AGRINQ-897/DF, rel. Min. Francisco Rezek, j. em 23.11.94)."

Ora, é cediço que o sigilo bancário não tem caráter incontestável nem absoluto, pois deve sempre estar submetido, como direito individual que é, aos interesses da sociedade em geral e, por conseguinte, ao interesse maior da preservação dos comandos estabelecidos pela lei.

Diz a Lei nº 4.595, de 1964:

"Art. 38 – As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

§ 1º As informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestado pelo Banco Central da República do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documentos em juízo, se revestirão sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles Ter acesso às partes legítimas na causa, que deles não poderão servir-se para fins estranhos à mesma.

§ 2º O Banco Central da República do Brasil e as instituições financeiras públicas prestarão informações ao Poder Legislativo, podendo, havendo relevantes motivos, solicitar sejam mantidas em reserva ou sigilo.

§ 3º As Comissões Parlamentares de Inquérito, no exercício da competência constitucional e legal de ampla investigação obterão as informações que necessitarem das instituições financeiras, inclusive através do Banco Central da República do Brasil.

§ 4º Os pedidos de informações a que se referem os §§ 2º e 3º, deste artigo, deverão ser aprovados pelo Plenário da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal e, quando se tratar de Comissão Parlamentar de Inquérito, pela maioria absoluta de seus membros.

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

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

Nos termos da lei, acima mencionada, o sigilo bancário será quebrado sempre que houver processo instaurado e a autoridade fiscalizadora considerar necessário, pois é sabido que os estabelecimentos vinculados ao sistema bancário não poderão eximir-se de fornecer à fiscalização, em cada caso especificado pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal, cópias das contas correntes de seus depositantes ou de outras pessoas que tenham relações com tais estabelecimentos, nem de prestar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

informações ou quaisquer esclarecimentos solicitados, se a autoridade fiscal assim o julgar necessário, tendo em vista a instrução de processo para qual essas informações são requeridas.

É evidente, que a possibilidade da quebra do sigilo bancário é de natureza excepcional, e o artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964, arrola as oportunidades em que terceiros tem acesso ao conhecimento de dados e informações de operações realizadas no mercado financeiro pelos seus investidores/clientes. Os parágrafos, do artigo anteriormente citado, estabelecem, de forma clara, quais são as autoridades que tem acesso a estas informações, ou seja , Poder Judiciário (§ 1º); Poder Legislativo (§ 2º); Comissões Parlamentares de Inquérito (§ 3º) e os agentes fiscais do Ministério da Fazenda e dos Estados (§§ 5º e 6º).

O texto acima estabelece com clareza a obrigatoriedade que os bancos tinham de permitir aos agentes fiscais o exame dos registros de contas de depósitos. Para isto, bastaria demonstrar a existência de processo fiscal e declarar que tal documentação era indispensável à investigação em curso. Desta forma, entendo que fica demonstrado que, já em 1964, os bancos estavam obrigados a fornecer à fiscalização documentação a respeito de transações com seus clientes.

Não há como discordar que a expressão “processo instaurado” se refere ao “processo administrativo fiscal”, já que em caso contrário não haveria a necessidade de existirem os parágrafos 5º e 6º do referido diploma legal.

Assim, fica evidenciado que para a Administração Tributária Federal ter acesso a informações relativo às atividades e operações no mercado financeiro e de capitais realizadas pelos contribuintes pessoas físicas e/ou jurídicas, estaria condicionada :



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

observância de certos requisitos, quais sejam: ter processo administrativo fiscal instaurado; que as informações a serem solicitadas fossem indispensáveis e que estas informações não poderiam ser reveladas a terceiros.

Já, por outro lado, em 1966, a Lei n.º 5.172 (Código Tributário Nacional) promoveu alterações no dispositivo acima transcrito, eliminando a exigência de prévia existência de processo. No art. 197 o Código Tributário Nacional dispõe:

"Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

...

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras."

Após a edição do Código Tributário Nacional, o Decreto n.º 1.718, de 1979 reforçou a obrigatoriedade que têm as Instituições Financeiras de prestar informações às autoridades fiscais. No art. 2º daquele ato legal foi estabelecido:

"Continuam obrigados a auxiliar a fiscalização dos tributos sob administração do Ministério da Fazenda, ou quando solicitados a prestar informações, os estabelecimentos bancários, inclusive as Caixas Econômicas, os Tabeliães e Oficiais de registro, o Instituto Nacional de Propriedade Industrial, as Juntas Comerciais ou as repartições e autoridades que as substituírem, as Bolsas de Valores e as empresas corretoras, as Caixas de Assistência, as Associações e Organizações Sindicais, as Companhias de Seguros, e demais entidades ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações para a mesma fiscalização."





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Já no comando da Lei n.º 8.021, de 1990, esta obrigatoriedade é mais abrangente incluindo Bolsa de Valores e Assemelhadas, além das Instituições Financeiras, cuja redação diz o seguinte:

"Art. 7º - A autoridade fiscal do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento poderá proceder a exames de documentos, livros e registros das bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como solicitar a prestação de esclarecimentos e informações a respeito de operações por elas praticadas, inclusive em relação a terceiros.

Art. 8º - Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei n.º 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Parágrafo único - As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º."

Evidente está, diante das normas legais acima transcritas, que as instituições financeiras não podem invocar o dever de sigilo bancário quando da efetivação, por parte da Fazenda Pública, de pedido de informações acerca de um terceiro, existindo processo administrativo fiscal que permita tal solicitação. Não há que se falar, portanto, em quebra do sigilo bancário, uma vez que a autoridade fazendária encontra-se legalmente obrigada a manter os dados recebidos sob sigilo, conforme impõe o parágrafo 6º do artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964.

Os dispositivos legais acima citados, não foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, dão respaldo ao procedimento da fiscalização. Por esta razão, rejeita-se o argumento de que os documentos foram obtidos de forma ilícita. O sigilo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

bancário, face à farta legislação existente, não pode ser argüido com a finalidade de negar informações ao fisco.

A Lei n.º 8.021, de 1990 revoga, para fins fiscais, a obrigatoriedade das instituições financeiras a conservar sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados, estabelecido no art. 38 da Lei n.º 4.595, de 1964. Este último dispositivo legal já estabelecia em seus parágrafos 5º e 6º que:

“5º - Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

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

Assim, estaria afastada a pretensa quebra de sigilo bancário de forma ilícita, já que há permissão legal para que o Estado através de seus agentes fazendários, com fins públicos (arrecadação de tributos), visando o bem comum, possa ter acesso aos dados protegidos, originariamente, pelo sigilo bancário. Ficam o Estado e seus agentes responsáveis, por outro lado, pela manutenção do sigilo bancário e pela observância do sigilo fiscal.

Nesse sentido, leia-se a opinião de Bernardo Ribeiro de Moraes, contido no Compêndio de Direito Tributário, Ed. Forense, 1a. Edição, 1984, pág. 746:

“O sigilo dessas informações, inclusive o sigilo bancário, não é absoluto. Ninguém pode se eximir de prestar informações, no interesse público, para o esclarecimento dos fatos essenciais e indispensáveis à aplicação da lei tributária. O sigilo, em verdade, não é estabelecido para ocultar fatos, mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

sim, para revestir a revelação deles de um caráter de excepcionalidade. Assim, compete à autoridade administrativa, ao fazer a intimação escrita, conforme determina o Código Tributário Nacional, estar diante de processos administrativos já instaurados, onde as respectivas informações sejam indispensáveis.”

Desta forma, dentro dos limites estabelecidos pelos textos legais que tratam o assunto, os Auditores-Fiscais da Receita Federal poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, desde que houver processo fiscal administrativo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente. Devendo ser observado que os documentos e informações fornecidos, bem como seus exames, devem ser conservados em sigilo, cabendo a sua utilização apenas de forma reservada, cumprido as normas a prestação de informações e o exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos, a que alude a lei, não constitui, portanto, quebra de sigilo bancário.

Sempre é bom lembrar que o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais constitui um dos requisitos do exercício da atividade administrativa tributária, cuja inobservância só se consubstancia mediante a verificação material do evento da quebra do sigilo funcional, quando, então, o agente envolvido sofrerá a devida sanção.

O suplicante alega, ainda, que o procedimento de lançamento tributário decorreu de informações extraídas dos valores que o recorrente pagou de CPMF. Em outras palavras, a fiscalização teria tomado como base de lançamento os dados da CPMF para cobrar o imposto, bem como a ação fiscal foi instaurada com base nas informações obtidas através da CPMF.

Argumento totalmente equivocado e dissociado da verdade dos fatos, já que nada consta em relação a dados da CPMF no Auto de Infração lavrado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

A única verdade em tudo isso é que os dados sobre movimentação financeira das contas do suplicante, obtidas com base em informações prestadas pelas instituições financeiras à Secretaria da Receita Federal, foram utilizados pela autoridade lançadora para instaurar o procedimento fiscal tendente a verificar a existência de eventual crédito tributário devido pelo suplicante, conforme se constata nos autos do processo às fls. 13, 74 e 139, onde consta, de forma clara, que os dados foram obtidos com base nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras, de acordo com o art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311, de 1996.

Ora, 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. Incabível a decretação de nulidade do lançamento, por vício de origem, pela utilização de dados da CPMF para dar início ao procedimento de fiscalização.

Por outro lado, é de se asseverar, que os dados concernentes a CPMF, repassados pelas instituições financeiras por força do disposto no art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311, de 1996, pelo fato de não conterem discriminação individual dos valores dos débitos e créditos, não são passíveis de utilização como base de lançamento do IRPF. É, antes, um instrumento de informação que permite ao Fisco instaurar o procedimento fiscal tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições, ou seja, o fato da contribuinte não ter declarado as contas corrente em sua Declaração de Ajuste Anual e apresentar movimentação financeira elevada foram os parâmetros para que fosse selecionado para ser fiscalizado. Foi, somente, para se proceder ao parâmetro de seleção que serviu o Relatório de Movimentação Financeira, e jamais para se proceder a constituição do crédito tributário, como quer fazer crer o suplicante. Vale dizer, que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Relatório de Movimentação Financeira – Base CPMF não serviu de base para proceder ao lançamento tributário.

Não restam dúvidas, para mim, que o fato motivador para a seleção do suplicante para ser fiscalizado foi a elevada movimentação financeira, sem contudo, declarar à Receita Federal o trânsito de tais importâncias em suas respectivas contas bancárias e que o valor global desta movimentação financeira por estabelecimento bancário foi obtida com base nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal, de acordo com o art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311, de 1996. Como da mesma forma, não restam dúvidas, que foi a autoridade tributária que requisitou os extratos bancários, referentes às contas bancárias do suplicante que deram origem à movimentação financeira.

Como, também não pairam dúvidas, que foi a instituição financeira que apresentou os extratos à autoridade lançadora, atendendo a requisição da autoridade tributária, e a autoridade lançadora com base nestes extratos realizou o lançamento do imposto de renda que entendeu devido, tomando-se como rendimentos omitidos os depósitos realizados em conta corrente dos quais o recorrente não logrou a comprovação de que se tratavam de rendimentos isentos, já tributados ou não tributados. Ou seja, procedeu ao lançamento normal, prevista em lei, tendo como base os valores constantes dos extratos bancários (depósitos bancários).

Como se vê a discussão sobre o conteúdo do § 3º, do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, se torna inócua, já que o lançamento não foi procedido em cima de informações de dados da CPMF, ou seja, os dados da CPMF não serviram de suporte para o lançamento em questão e sim os valores constantes dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras, conforme se contata dos autos do processo. O suplicante insiste em confundir lançamento efetuado com base em dados da CPMF, com lançamento efetuado com base em extratos bancários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Diz a Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996:

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

§ 1º No exercício das atribuições de que trata este artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá requisitar ou proceder ao exame de documentos, livros e registros, bem como estabelecer obrigações acessórias.

§ 2º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidas pelo Ministro de Estado da Fazenda.

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

É notório, que a lei cita que as instituições responsáveis pela retenção da CPMF prestarão informações necessárias à identificação dos contribuintes E OS VALORES GLOBAIS DAS RESPECTIVAS OPERAÇÕES. Da mesma forma, a lei cita que sobre estes VALORES GLOBAIS é vedada sua utilização para constituição do crédito tributário.

Ora, se o lançamento não foi constituído sobre estes VALORES GLOBAIS anuais (e nem poderia, já que os depósitos devem ser individualizados e o fato gerador deve ser identificado no mês da ocorrência) e sim sobre os depósitos constantes dos extratos bancários da contribuinte, não há que se falar em Lei nº 9.311, de 1996.

É de se ressaltar, que os dados colhidos na arrecadação da CPMF demonstram a existência desses depósitos, entretanto, para o imposto de renda são meras



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

informações. Por isso, é que os dados obtidos pela fiscalização através da CPMF não são passíveis de tributação no imposto de renda. Esses dados são meros indícios e indicam a possibilidade de existência de receitas ou rendimentos auferidos pelos contribuintes.

Entretanto, novamente e somente por amor à discussão, partindo da premissa que houvesse legislação específica que tornasse possível o lançamento tomando como base os dados da CPMF, ainda assim, falece de razão o recorrente quando alega não poder o fisco imprimir efeitos retroativos à Lei nº 10.174, de 2001, para obtenção das informações junto às instituições financeiras, visto que em 1998 estava em pleno vigor a Lei nº 9.311, de 1996, que expressamente proibia a sua utilização como forma de cobrar outros tributos especialmente o imposto de renda pessoa física.

A Lei Complementar nº 105, de 2001, estabelece:

"Art. As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

I – a troca de informações entre instituições financeiras, para fins cadastrais, inclusive por intermédio de centrais de risco, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

II – o fornecimento de informações constantes de cadastro de emitentes de cheques sem provisão de fundos e de devedores inadimplentes, a entidades de proteção ao crédito, observadas às normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

III – o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

IV – a comunicação, às autoridades competentes, da prática de ilícitos penais ou administrativos, abrangendo o fornecimento de informações sobre operações que envolvam recursos provenientes de qualquer prática criminosa;

V – a revelação de informações sigilosas com o consentimento expresso dos interessados;

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.

(...)

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive as 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.”.

Por sua vez, a Lei 10.174, de 2001, estabelece:

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

“Art.11 (...).

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

É sabido que a matéria relativa à aplicação da lei no tempo pelo lançamento, é regulada no art. 144 e parágrafos da Lei nº 5.172, de 1966 – CTN, que diz:

“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 outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.”

Nesta hipótese, a tese do suplicante é de que a Lei nº 10.174, de 2001, não poderia retroagir, já que não tem natureza procedimental e sim dispõe de conteúdo material, cuja aplicação retroativa é vedada pelo disposto nos artigos 105, 106 e 144, “caput”, do CTN.

Ora, é sabido que as leis de procedimento, como o é a Lei nº 10.174, de 2001, são aplicáveis ao processo no estado em que se encontra, já que a mesma não é lei tributária, ou seja, não é uma lei cuja natureza jurídica seja estabelecer qualquer matéria tributável.

Indiscutivelmente é sabido que o “caput” do art. 144 do CTN se refere à regra de direito material, ou seja, regula o ato administrativo do lançamento em seu conteúdo substancial, enquanto que os seus parágrafos contêm solução aplicável ao procedimento fiscal, processo ou aspecto formal do lançamento.

É evidente que o § 1º do art. 144 do CTN, regula matéria diferente de seu “caput”, nota-se que consagra a regra da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Nesse diapasão, o tributarista Jose Souto Maior Borges, em sua obra "Lançamento Tributário" - 2ª edição, Malheiros Editores Ltda. – ao tratar do direito intertemporal e lançamento, assim preleciona:

"Lançamento está, aí, no art. 144, caput, no sentido de ato do lançamento. O vocábulo é, no Código Tributário Nacional, plurissignificativo. Ora é referido ao ato, ora ao procedimento que o antecede. Diversamente, já no seu § 1º o art. 144 reporta-se ao procedimento administrativo de lançamento. A este se aplica, ao contrário, a legislação que posteriormente à data do fato jurídico tributário 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.

O art. 144, § 1º, disciplina o procedimento administrativo do lançamento, em contraposição ao caput desse dispositivo, que se aplica ao ato de lançamento. Duas realidades normativas diversas e submetidas, por isso mesmo, a disciplina jurídica nitidamente diferenciada no Código Tributário Nacional. Ao ato de lançamento aplica-se, em qualquer hipótese, a legislação contemporânea do fato jurídico tributário.

Ao procedimento de lançamento, todavia, aplica-se legislação que, se confrontada temporalmente com o fato jurídico tributário, venha posteriormente e estabelecer as alterações estipuladas no § 1º do art. 144. Se não sobrevier ao fato jurídico – enquanto in fieri o procedimento de lançamento – legislação nova, aplicar-se-lhe-á também a legislação coetânea à data do fato jurídico tributário."

Da mesma forma, existem julgados no âmbito do Poder Judiciário que respaldam o entendimento anteriormente citado, conforme se pode constatar nas decisões abaixo transcritas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Sentença proferida pela MM. Juíza Federal Substituta da 16ª Vara Cível Federal em São Paulo – SP, nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.61.00.028247-3, da qual se faz necessário à transcrição do seguinte excerto:

“Não há que se falar em aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001, em ofensa ao art. 144 do CTN, na medida em que a lei a ser aplicada continuará sendo aquela lei material vigente à época do fato gerador, no caso, a lei vigente para o IRPJ em 1998, o que não se confunde com a lei que conferiu mecanismos à apuração do crédito tributário remanescente, esta sim promulgada em 2001, visto que ainda não decorreu o prazo decadencial de cinco anos para a Fazenda constituir o crédito previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, o que dá ensejo ao lançamento de ofício, garantido pelo art. 149, VIII, parágrafo único do CTN.”

Sentença proferida pelo Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº 2001.04.01.045127-8/SC, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:

“TRIBUTÁRIO. REPASSE DE DADOS RELATIVOS A CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. SIGILO BANCÁRIO. O acesso da autoridade fiscal a dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, não afronta, a priori, os direitos e garantias individuais de inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas e de inviolabilidade do sigilo de dados, assegurados no art. 5º, incisos X e XII da CF/88, conforme entendimento sedimentado no tribunal. No plano infraconstitucional, a legislação prevê o repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, bem como a possibilidade de utilização dessas informações para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a imposto e contribuições e para lançamento do crédito tributário porventura existente (Lei 8.021/90, Lei 9.311/96, Lei 10.174/2001, Lei Complementar 105/2001). As disposições da Lei nº 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.”

Sentença proferida pela 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº 2002.04.01.003040-0/PR, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:

“TRIBUTÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP nº 105701. procedimento de fiscalização. Quebra de sigilo. Inocorrência. 1. a Lei 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas a 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 dessa 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 sejam indispensáveis à instrução, preservando o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso à informação 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 “.

Recentemente (02/12/03) no julgamento do Recurso Especial nº 506.232 – PR, cujo recorrente foi a Fazenda Nacional, o E. Superior Tribunal de Justiça confirmou a legitimidade da Lei nº 10.174, de 2001 e Lei Complementar nº 105, de 2001, que permitiram a utilização das informações obtidas a partir da arrecadação da CPMF, para a apuração de créditos tributários referentes ao imposto de renda nos seguintes termos:

“EMENTA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA 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 nº 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 do 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. 6 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

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 provido.

Em síntese é de se concluir, que as leis que regulam os aspectos formais do lançamento têm aplicação imediata, ou seja, passam a regular a atividade de lançamento na data em que o ato é exercido, ainda que a lei tenha vigência posterior à ocorrência da obrigação. Essa compreensão é perfeitamente válida para as leis que tenham instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, visando à ampliação de poderes de investigação das autoridades fiscais.

Como visto, não há, no sistema constitucional brasileiro, direitos ou garantias que se revistam de caráter absoluto, mesmo porque razões de relevante interesse público ou exigências derivadas de convivência das liberdades legitimam, ainda que excepcionalmente, a adoção, por parte dos órgãos estatais, de medidas restritivas das prerrogativas individuais ou coletivas, desde que respeitados os termos estabelecidos pela própria Constituição.

Na situação analisada, somente para fins de argumentação, se poderia dizer que, no máximo, a fiscalização aplicou de imediato a faculdade, prevista no art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, com a redação que lhe deu a Lei nº 10.174, de 2001, de utilizar as informações prestadas pelas instituições financeiras para a instauração do procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo ao imposto de renda e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário existente sobre aqueles valores globais que cita a lei, já que o lançamento se rege pelas leis vigentes:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

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, de 2001, 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 utiliza-lo conforme o interesse público que o ato administrativo pressupõe.

Porém, na situação concreta dos autos, a constituição do crédito tributário, obedeceu estritamente o ritual normal de lançamento através de valores constantes em extratos bancários na vigência da Lei nº 9.430, de 1996. Os valores globais das operações sobre a movimentação financeira informada pelas instituições financeiras serviram tão-somente como parâmetros para selecionar o suplicante para ser fiscalizado, ou seja, a fiscalização utilizou os dados de que dispunha em virtude da fiscalização do recolhimento da CPMF para dar início à ação fiscal no imposto de renda, intimando o suplicante a esclarecer as discrepâncias constatadas entre os rendimentos declarados e o montante da movimentação bancária, e somente para isso.

Acatar a pretensão do recorrente seria impor uma anistia geral para todos os contribuintes, que mesmo com a quebra de sigilo decretado pelo judiciário não seria possível se efetuar o lançamento do crédito tributário por ventura apurado, já que o mesmo confunde lançamento efetuado com base exclusiva em dados da CPMF, com lançamento com base em extratos bancários. Os dados da CPMF foram utilizados para dar início a fiscalização. O lançamento foi efetuado tendo como base os extratos bancários fornecidos pelos bancos em atendimento a requisição da autoridade judiciária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Assim, nesta linha de pensamento argumentativo, não há que se falar em ato jurídico perfeito, coisa julgada e direito adquirido, para contestar a aplicação da Lei Complementar nº 105 e da Lei nº 10.174, ambas de 2001, uma vez que esses institutos não alcançam normas de caráter adjetivo, externas aos aspectos concernentes do fato gerador, e que visam à melhoria dos processos de fiscalização e apuração, como é o caso dos dispositivos legais combatidos.

Nesse contexto, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e passo ao exame de mérito da lide.

Quanto à matéria de mérito em discussão o recorrente alega, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender a movimentação financeira somente pode ser utilizada para o cômputo da base de cálculo do IR quando aliada a sinais exteriores de riqueza, e no caso em questão, pela inexistência de indícios de acréscimo patrimonial, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponible.

Ora, ao contrário do pretendido pela defesa, o legislador federal pela redação do inciso XXI, do artigo 88, da Lei nº 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5º do artigo 6º, da Lei nº 8.021, de 1990, até porque o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo, bem como soterrou de vez o malfadado artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471, de 1988. Desta forma, a partir dos fatos geradores de 01/01/97, quando se tratar de lançamentos tendo por base valores constantes em extratos bancários, não há como se falar em Lei nº 8.021, de 1990, ou Decreto-lei nº 2.471, de 1988, já que os mesmos não produzem mais seus efeitos legais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a partir do ano de 1997, com o advento da Lei n. 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se "omissão de rendimentos" fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

É conclusivo que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, insito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar os argumentos do recorrente, já que o ônus da prova em contrário é sua, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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 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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

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

Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997:

"Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

"Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

"Art. 42. (...).

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

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.".

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, onde se observará os seguintes critérios:

I – não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

II – os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III – nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);

IV – todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;

V – no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares.

Pode-se concluir, ainda, que:

I - na pessoa jurídica os créditos serão analisados de forma individual, com exclusão apenas dos valores relativos a transferências entre as suas próprias contas bancárias, não sendo aplicável o limite individual de crédito igual ou inferior a doze mil reais e oitenta mil reais no ano-calendário;

II – caracteriza omissão de receita ou rendimento, desde que obedecidos os critérios acima relacionados, todos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, desde que regularmente intimada a prestar esclarecimentos e comprovações;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

III – na pessoa física a única hipótese de anistia de valores é a existência de créditos não comprovados que individualmente não sejam superiores a doze mil reais, limitado ao somatório, dentro do ano-calendário, a oitenta mil reais;

IV – na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados ou não tributáveis, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V – na hipótese de créditos que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados ou não tributáveis, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações.

Como se vê, nos dispositivos legais retromencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Faz-se necessário mencionar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa, passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável o que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda a exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal "juris tantum". Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Pelo exame dos autos se verifica que o recorrente, embora intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, nada esclareceu de fato.

Tem razão a relatora da matéria em Primeira Instância quando asseverou que "após a edição do art. 42 da Lei nº 9.430/96, basta o fisco apurar a existência de depósitos bancários cuja origem não seja comprovada, para se estabelecer a presunção legal de que eles correspondem a rendimentos omitidos pelo titular da conta bancária, ou pelo terceiro a quem realmente pertençam os depósitos. Nesta hipótese, caberia ao acusado demonstrar a improcedência da presunção."

Ora, no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face de o contribuinte não ter provado com documentação hábil ou idônea a origem dos recursos que dariam respaldo aos referidos depósitos/créditos, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei nº 9.430/1996, art. 42) e, refletindo, conseqüentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.

Ademais, à luz da Lei nº 9.430, de 1996, cabe ao suplicante, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em outras palavras, como destacado nas citadas lei, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias.

A legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao longo do ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações, para possíveis futuras solicitações de comprovação, ainda mais em se tratando de depósitos de quantias vultosas.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo que neste caso está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá ao suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

Ora, o efeito da presunção "juris tantum" é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

É cristalino a redação da legislação pertinente ao assunto, ou seja, é transparente que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexos causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de variação patrimonial ou a indícios de sinais exteriores de riqueza, como previa a Lei nº 8.021, de 1990.

No âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que dispõe:

“Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.”

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como a iterativa jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão, vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

Diz-se isto tudo porque no caso dos autos – fls. 821/822 - o suplicante afirma que “não é o titular da conta bancária onde foi apurada a movimentação que dá ensejo a presunção de “OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADO POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA”, já que sua relação com o objeto da autuação é supostamente de responsável tributário. A conta bancária que enseja a suposta omissão de rendimentos de origem não comprovada era movimentada pela Srª Maria Dallago.”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Entretanto, são meras alegações sem lastro documental, já que o suplicante fora intimado por diversas vezes para esclarecer a sua situação e nada fez, não sendo legítimo, agora na fase recursal, continuar argumentando sem provar o fato.

Ademais, existe, nos autos do processo, a demonstração que as operações estão vinculadas com os depósitos tributados.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.

Como se sabe, no caso, em discussão, os valores apurados nos demonstrativos pela fiscalização caracterizam presunção legal, do tipo condicional ou relativa (jûris tantum) que, embora estabelecida em lei, não tem caráter de verdade indiscutível, valendo enquanto prova em contrário não a vier desfazer ou mostrar sua falsidade.

Observe-se que as presunções jûris tantum, embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Teve o suplicante, seja na fase fiscalizatória, fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exhibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "jûris tantum" acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção "jure et de jure", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para tanto.

Caberia, sim, ao suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas, e não, simplesmente, apresentar meia dúzia de argumentos sem vincular a matéria ao valor lançado, num universo de contradições, para pretender derrubar a presunção legal apresentada pelo fisco, já que o dever da guarda dos contratos, juntamente com a informação dos valores pagos/recebidos é do próprio suplicante, não há como transferir para a autoridade lançadora tal ônus.

E para concluir, se faz necessário tecer alguns comentários a respeito da multa de lançamento de ofício qualificada.

Entendo, que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, cujo diploma legal é o artigo 44, Inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Como se vê nos autos, o ora recorrente foi autuado sob a acusação de ação dolosa caracterizada pela utilização de conta bancária em nome de terceiro para movimentar recursos financeiros que não foram declarados ao fisco, e que no entender da autoridade lançadora caracteriza evidente intuito de fraude nos termos do Regulamento do Imposto de Renda.

Só posso concordar com esta decisão, já que, no meu entendimento, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude, já que sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do IPI, “é toda ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”. Porém, para a legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito acima integra, juntamente com o de fraude e conluio da aplicável ao IPI, o de “evidente intuito de fraude”.

Como se vê o artigo 992, II, do RIR/94, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que prevêm o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se os atos praticados pelo sujeito passivo configuraram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei n.º 4.502/64, verbis:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

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

Entendo, que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraude e este está devidamente demonstrado nos autos, através do ato de utilizar a conta corrente de sua sogra para realizar depósitos cuja origem não foi comprovada, deixando de incluir tais rendimentos na sua Declaração de Ajuste Anual, bem como deixou de relacionar a conta corrente na sua Declaração de Bens do ano-calendário em questão, ou seja, omitiu, deliberadamente, as informações para fisco. Existe nos autos a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, já que o uso de terceiros, para encobrir depósitos bancários mostra a existência de conhecimento prévio da ocorrência do fato gerador do imposto e o desejo de omiti-lo à tributação.

Já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Nem seria necessário a referência da decisão deste Conselho de Contribuinte, na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais, devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto a falta de recolhimento do imposto de renda.

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade administrativa se pode dizer que houve o "evidente intuito de fraude" que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada.

Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos. Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuado sob a acusação de utilização de conta bancária em nome de terceiro para movimentar recursos omitidos do fisco. Sendo que até o momento a suplicante não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa. Não trouxe aos autos documentos que comprovassem a efetiva posse de recursos que justificassem os depósitos realizados. Não apresentou documentos e informações lastreadas em documentação hábil e idônea, coincidente em valores e datas. Limitou-se na sua defesa a meras alegações e apresentação de demonstrativos e documentos que por si só não dizem nada, já que não se prestam a justificar a origem dos depósitos questionados nas suas datas de ocorrência, fala somente no sentido genérico de prova.

Assim, entendo que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 300%, decorrente do artigo 992, II, do RIR/94, cujo diploma legal é o artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Para um melhor deslinde da questão impõe-se, invocar o conceito de fraude fiscal, que se encontra na Lei. Em primeiro lugar, recorde-se o que determina o Regulamento do Imposto de Renda, nestes termos:

“Art. 992 – Serão aplicadas as seguintes multas sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de lançamento de ofício (Lei n.º 8,218/91, art. 4º)

...

II – de trezentos por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Quando a lei se reporta a evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, conta bancária em nome de terceiros, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

É cristalino, que nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas, e por decorrência da natureza característica dessas figuras, o legislador tributário entendeu presente o intuito de fraude.

Enfim, há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

Por fim Não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996..

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Quarta Câmara, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através dos chamados controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

A ser verdadeiro que o Poder Executivo deva inaplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer a suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000665/2003-02
Acórdão nº. : 104-20.199

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior, consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Enfim, a matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo despiciendo maiores considerações.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2004


NELSON MALLMANN