



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10909.001607/2004-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.692 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente RENATO FERES KFURI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO EM RAZÃO DE FATOS GERADORES OBJETO DE AUTUAÇÃO ANTERIOR. POSSIBILIDADE.

Não há óbice à realização de lançamento em relação à mesma infração e a idêntico período, quando o Auto de Infração anterior tiver sido anulado por vício formal. CTN, art. 172, inciso II.

LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM RELAÇÃO A MATÉRIA OBJETO DE AÇÃO JUDICIAL. POSSIBILIDADE.

O fato de determinada matéria está em discussão perante o Poder Judiciário não afasta a possibilidade de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário.

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO DO LANÇAMENTO. NÃO CONHECIMENTO.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Inteligência da Súmula CARF nº 1.

DEPÓSITO RECURSAL OU ARROLAMENTO COMO CONDIÇÃO PARA SEGUIMENTO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Em virtude da delimitação imposta pelo Decreto nº 70.235, de 1972, escapa à competência dos órgãos administrativos de julgamento a apreciação acerca da procedência de arrolamento de bens e direitos formalizado pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e negar-lhe provimento. Ausente momentaneamente e por motivo justificado o Conselheiro Ronnie Soares Anderson.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Presidente em Exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC) – DRJ/FNS (fls. 120/139), que julgou parcialmente procedente impugnação apresentada em face de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, relativo ao ano-calendário 1998 / exercício 1999, o qual resultou na exigência de crédito tributário no valor de R\$ 213.228,43, montante que inclui valor principal (R\$ 51.379,11), multa de ofício de 225% (R\$ 115.602,99) e juros de mora calculados até 31/5/2004 (R\$ 46.246,33).

Consta do Auto de Infração (fls. 14/17) e de seus demonstrativos (fls. 12/13) que o procedimento teve origem na apuração de omissão de rendimentos, caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas junto aos Bancos do Brasil e Bradesco, nos meses de janeiro a dezembro de 1998, no montante de R\$189.935,65, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Por bem retratar as razões aduzidas pela fiscalização para a efetivação do lançamento e as alegações trazidas pelo contribuinte na peça impugnatória, reproduzem-se os trechos correspondente do Acórdão nº 07-8.068 da 4ª Turma da DRJ/FNS:

O presente Auto de Infração está amparado no MPF nº 09.2.06.00-2004-00059- 0, à fl. 1, cientificado ao contribuinte em 28/04/2004, juntamente com o Termo de Comunicação de Procedimentos nº 001 (fls. 7 e 8), e foi efetuado em face de ter sido tornado nulo o lançamento, por esta Delegacia de Julgamento, conforme Acórdão nº 3.407, de 23/12/2003, no processo nº 10909.002248/2003-96 (MPF nº 09.2.06.00-2002-00095-0) apensado a este (fl. 210).

Conforme relato da autoridade lançadora, às fls. 135 a 138 do processo original (nº 10909.002248/2003-96), foram efetuados os seguintes procedimentos:

Através do Termo de Início de Fiscalização, o contribuinte foi cientificado, em 12/09/2002, do procedimento fiscal, bem como intimado a apresentar, com relação ao período abrangido pelo MPF, os seguintes documentos:

- extratos bancários de conta corrente e de aplicações financeiras e cadernetas de poupança de todas as contas mantidas pelo declarante, cônjuge e seus dependentes junto a instituições financeiras no Brasil e exterior no período fiscalizado;

[...]

Após ter solicitado prazo até 20/10/2002 para o atendimento, [...] na data de 20/11/2002, o procurador do contribuinte entregou documento no qual este manifesta

que, no período de janeiro a dezembro de 1998, mantivera as contas correntes 726-9, na agência 2835-5 do Bradesco, e 80004X, na agência 3257-3 do Banco do Brasil, deixando de apresentar os extratos das mesmas por entender que o direito ao sigilo bancário está garantido pela Constituição Federal e que sua "violação injustificada conduz a um acesso despropositado a informações personalíssimas, tais como contribuições à igreja e partido político do contribuinte, hábitos pessoais, etc".

[...]

Tendo em vista que a motivação da ação fiscal foi a movimentação financeira incompatível com a renda declarada pelo contribuinte e, em virtude da negativa do mesmo em apresentar os extratos de suas contas bancárias, a fiscalização viu-se obrigada a solicitar aos bancos tais extratos, o que foi feito através das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira números 0920600/2002/00010-0 e 0920600/2002/00011-9, respectivamente aos bancos Bradesco e do Brasil, nos termos do Decreto 3.724/2001, que regulamentou a Lei Complementar 105/2001.

Foram enviados pelos bancos, em meio magnético e papel, extratos das seguintes contas de titularidade do contribuinte:

- 69920-9, conta corrente e poupança, agência 0023-0 do Bradesco;*
- 726-9, conta corrente e poupança, agência 2835-5 do Bradesco;*
- 80004-X, conta corrente, agência 3257 do Banco do Brasil.*

Com base nos dados constantes nos extratos impressos (o meio magnético não foi utilizado), o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos valores creditados em suas contas bancárias através de Termo de Intimação datado de 15/01/2003 (ciência em 18/01/2003). Nova prorrogação de prazo foi solicitada em 05/02/2003, tendo sido concedidos mais 30 dias para seu atendimento.

Em 20/02/2003, o contribuinte apresentou requerimento solicitando o fornecimento de cópia dos demonstrativos fornecidos pelos bancos que apontaram a movimentação bancária ocorrida, "com fito último de identificar e apresentar a origem dos créditos/depósitos efetuados". Em 21/02/2003, foi concedida vista dos extratos ao representante legal do contribuinte, bem como fornecida cópia dos mesmos, conforme Termo de Vista em Processo daquela data.

Em 07/03/2003, representantes do contribuinte ingressaram com Mandado de Segurança na 2ª Vara Federal de Itajaí requerendo a concessão de medida liminar que determine a suspensão do processo

administrativo e, no mérito, a anulação de todo o processo. [...] A liminar foi indeferida no Despacho do Exmo. Juiz Julio Schattschneider, datado de 10/03/2003.

[...]

Com a denegação da sentença e uma vez que o prazo concedido para justificar a movimentação financeira esgotou-se, procedemos na análise dos créditos não justificados, deixando de fora aqueles decorrentes de transferências entre as contas do próprio contribuinte e os resgates de aplicações financeiras. Os demais créditos, constantes na planilha anexa denominada EXTRATO DE CREDITO (parte integrante do Auto de Infração) com a legenda "04 - Origem não

comprovada mediante documentação hábil e idônea", foram considerados como omissão de receita, de acordo com o que prevê o art. 42 da Lei 9.430/96.

Encerrados os trabalhos fiscais, foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais, protocolizada sob o nº 10909.002249/2003-31.

Irresignado com o feito fiscal, apresentou o contribuinte, por meio de procurador habilitado (mandato às fls. 99/100), a impugnação de fls. 29 a 79, na qual expõe suas razões.

No item "I. FATOS", fls. 30 a 35, argúi o impugnante que, em atendimento ao Termo de Início do MPF nº 09.2.06.00-2002-00095-0, de agosto de 2002, apresentou todas as informações e documentos solicitados, à exceção de seus extratos bancários, por ser o sigilo bancário direito constitucional. Para sua surpresa foi notificado, em janeiro de 2003, a comprovar a origem de todas as suas movimentações financeiras, donde verificou que seu sigilo bancário foi quebrado pela Receita Federal sem sua autorização ou ordem judicial.

Diz que, ao solicitar vistas do processo, foi informado de que sequer havia sido autuado e que os únicos documentos relativos ao MPF eram os extratos bancários, as notificações ao Impugnante e suas petições em resposta. Não lhe foram apresentados os requerimentos formulados aos bancos. Assim, não teria tido a oportunidade de examinar todos os documentos que compõem o processo fiscal, tendo ficado impedido de exercer plenamente o seu direito à ampla defesa e ao devido processo legal. Ante tais "arbitrariedades", não lhe teria restado outra alternativa que não a impetração de mandado de segurança, com vistas a assegurar a observância de seus direitos constitucionais.

Embora em primeira instância lhe tenha sido indeferida a medida liminar, o TRF da 4ª Região, em julgamento de agravo de instrumento, determinou a suspensão do processo

administrativo até julgamento do mérito do mandado de segurança.

Com o julgamento do juízo singular, denegando a segurança, o Fisco, sem lhe conceder a possibilidade de defesa no processo administrativo, "arbitrariamente", efetuou o lançamento de ofício, ao qual apresentou impugnação e foi anulado pela Delegacia de Julgamento. E, não obstante a manifestação da DRJ acerca da ilegalidade da lavratura de auto de infração quando ainda pendente de análise do Poder Judiciário, mais uma vez, "de forma açodada e descabida" foi autuado, valendo-se a autoridade fiscal dos mesmos argumentos utilizados em sua "equivocada" autuação anterior.

Transcreve o impugnante o Relatório Fiscal de fl. 23, destacando alguns trechos, e conclui: "Vê-se, pois, que, sem observar a estrita legalidade à qual está jungida sua atividade, bem como sem conseguir compreender devidamente decisão administrativa superior, o persistente Auditor-fiscal responsável pelo novo MPF em questão, maculou-o irremediavelmente com inúmeros atos ilegais e abusivos, que serão claramente demonstrados no curso desta Impugnação, sendo imperativa a anulação do novo lançamento efetuado".

No item "2.1.1. Efeito Vinculante para a Administração de Decisão Proferida em PAF", fls. 35 a 39, argumenta o impugnante que as decisões proferidas pela Administração possuem efeito vinculante para o Fisco, impedindo-o de revê-las.

Argumenta que é pacífico o entendimento de que o Processo Administrativo Fiscal reveste-se das mesmas características do processo judicial e deve, portanto, desenvolver-se na estrita observância dos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, como se verifica da simples leitura do Decreto nº 70.235/1972 e da Constituição.

Faz um comparativo entre os órgãos julgadores da Administração Pública e o Poder Judiciário e diz que "a decisão administrativa favorável ao contribuinte é imutável para o Fisco, que não pode recorrer de uma decisão proferida por si mesmo, ainda que na função de julgador, em virtude do dever de execução dessas decisões que a lei impõe à Administração".

Repisa o impugnante que à administração cabe tão-somente cumprir decisão favorável ao contribuinte, se conformando com a anulação do crédito incorretamente lançado. Deve o Fisco respeitar a decisão por ele mesmo proferida, deixando de efetuar novos lançamentos, com base nos mesmos argumentos, dentro de idêntica situação fática, sendo-lhe vedado novo pronunciamento sobre o mesmo tema.

Conforme consignado na decisão administrativa, deveria o auditor-fiscal ter aguardado o trânsito em julgado da decisão

judicial antes de proceder a novo lançamento, em assim não o fazendo teria persistido no mesmo vício reconhecido naquele anteriormente anulado. Assim, impor-se-ia "o reconhecimento do efeito vinculante da decisão administrativa para o Fisco, anulando-se o lançamento fiscal, pela impossibilidade de a Administração pública inovar, em nova apreciação, quando da análise de matéria idêntica, acerca da qual já decidiu em processo precedente, com relação ao mesmo contribuinte". Cita Alberto Xavier em defesa de seus argumentos.

No item "2.2.1. Questão Prejudicial - Submissão à decisão do Poder Judiciário", às fls. 40 a 46, invocando o artigo 5o, inciso XXXV, da Constituição Federal/1988, argúi que o Auto de Infração é nulo, haja vista que o MPF que o originou ignorou a existência de matéria levada à apreciação do Poder Judiciário (sobre a ilegalidade da quebra do sigilo bancário), do qual deve-se aguardar decisão final transitada em julgado, antes de proceder à autuação. Cita acórdão dos Conselhos de Contribuintes, diz que "esse correto entendimento" foi acatado por esta DRJ quando da decisão anterior, e que o auditor-fiscal, à vista do mesmo, "teria evitado o equívoco de lavrar novo e imprestável auto de infração, reproduzindo, à exaustão, os mesmos defeitos do anterior".

Prossegue argumentando que antes de autuar com base nas informações obtidas por meio da violação de seu sigilo bancário, deveria o Fisco aguardar a decisão da Justiça, posto que esta poderia determinar a suspensão da utilização dos elementos considerados ilegais, deixando a autuação completamente destituída de fundamento.

No item "2.2.2. Cerceamento de Defesa", às fls. 46 a 49, assevera que o auditor-fiscal promoveu manifesto cerceamento à sua defesa, ao agir de forma afobada, valendo-se de breve período entre decisões judiciais não-definitivas para autuar, sem lhe permitir qualquer manifestação no novo MPF instaurado após o Acórdão desta DRJ e, muito menos, após o pronunciamento judicial sobre a matéria ventilada no mandado de segurança.

Recorda que o primeiro MPF permaneceu paralisado, durante vários meses, período no qual foi discutida, em mandado de segurança, a legalidade do procedimento administrativo da quebra do sigilo bancário. Argumenta que não tendo o processo judicial, ainda, transitado em julgado, não poderia o Fisco obrigá-lo a se manifestar sobre os dados que obteve por meio da quebra administrativa do sigilo bancário, posto que ainda não foi decidido definitivamente acerca da legalidade do procedimento. Transcreve o art. 42 da Lei nº 9.430/96, sublinhando regularmente intimado.

Repete que, ao solicitar vistas do processo administrativo, foi informado que sequer havia sido autuado, que os únicos

documentos relativos ao MPF anterior eram os extratos bancários, as notificações ao impugnante e suas petições em resposta, não lhe foram apresentados os requerimentos formulados pela DRF aos bancos, assim, não teve a oportunidade de examinar todos os documentos que compõem o processo fiscal, tendo ficado impedido de exercer plenamente o seu direito à ampla defesa e ao devido processo legal. Transcreve o artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Frisa que o fundamento do AI é, única e exclusivamente, o extrato bancário obtido mediante a quebra administrativa do sigilo bancário e considerando a importância à sua defesa "a oportunidade para se manifestar acerca dos créditos lançados em sua conta corrente, no caso de ser considerada, em juízo, regular a quebra administrativa do sigilo bancário, não há como se aceitar a limitação que lhe foi imposta, sendo indispensável a declaração da nulidade do auto de infração".

No item "2.2.3. P r o v a Ilícita", fls. 49 e 50, o contribuinte cita o art. 5º, inciso LVI da Constituição Federal e o art. 30 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, e argúi que o lançamento em pauta tem por base única informações obtidas por meios ilícitos o que é expressamente vedado pela Carta Magna. Entende, assim, que convém desconsiderar esse único elemento probatório, em razão da ilegalidade do procedimento empregado.

Prossegue o interessado, no item "2.2.3.1." argumentando que a Lei Complementar nº 105 e o Decreto nº 3.724, ambos de 10 de janeiro de 2001, estão eivados de vícios que tomam a aplicação de algumas de suas disposições ilegais e abusivas, posto que conflitantes com a Constituição Federal e com disposições da própria Lei Complementar nº 105/2001.

No item "2.2.3.2. Proteção Constitucional do Sigilo Bancário", às fls. 52 a 55, invoca o artigo 5º, incisos X e XII da Constituição Federal, arguindo que o sigilo de dados, entre eles os referentes à movimentação bancária, é essencial à preservação do direito à intimidade e vida privada, não havendo como dissociá-los, e constitui, segundo o Ministro Celso de Melo, uma das "projeções específicas do direito à intimidade". Diz que esse entendimento é esposado pela maioria absoluta dos juristas brasileiros, citando Ives Gandra Martins e Plínio José Marafon.

Aduz que o Poder Judiciário tem ratificado a compreensão de que o sigilo bancário constitui garantia fundamental, citando o Ministro do Superior Tribunal de Justiça José Delgado, e conclui que mais do que uma mera garantia constitucional, é cláusula pétrea, não podendo ser revogado ou modificado senão pelo Poder Constituinte Originário. Cita diversos tributaristas com entendimento de que a quebra do sigilo bancário só poderá se dar com autorização do Poder Judiciário.

No item "2.2.3.3. Necessidade de Fundamentação da Decisão Administrativa de Quebra do Sigilo Bancário", fls. 56 a 60, reclama que o Fisco não motivou a decisão de quebra do sigilo bancário, contrariando o art. 93, inciso IX da CF, o art. 2º, § único, inciso VII e art. 50, "caput", incisos I e II e § 1º da Lei nº 9.784, de 29/01/1999.

Ressalta que mesmo nos casos das Comissões Parlamentares de Inquérito (CPIs), em que existe autorização delegatória expressa e específica da CF, é exigido que a decisão da quebra do sigilo bancário seja fundamentada, consoante se verifica nas decisões do Supremo Tribunal Federal, cujas ementas transcreve.

Aduz que, no caso em tela, "tamanho foi o abuso cometido" que o impugnante, "após negar o acesso às informações abrigadas por seu sigilo bancário", foi notificado para justificar os valores de sua movimentação, o que demonstra que já havia sido consumada a quebra de seu sigilo bancário, sem que soubesse que o procedimento seria adotado. Ainda que se considerasse válida a quebra de sigilo bancário pelo Fisco, ela estaria sujeita às mesmas limitações e aos mesmos princípios que regem os órgãos judiciários, inclusive da necessária motivação, pois, sem esta, é destituída de eficácia jurídica.

Diz que o servidor embasou a quebra do sigilo bancário na recusa do impugnante em lhe oferecer os extratos bancários e que motivação mais simples e absurda que esta não há. O Fisco não lhe informou qualquer razão para a quebra de seu sigilo bancário, sequer alertou-o que o faria, não havendo como se considerá-la motivada.

No item "2.2.3.4. Contrariedade do Princípio Constitucional da Separação dos Poderes", fls. 60 a 70, o contribuinte argúi, em síntese, que a Lei Complementar nº 105/2001 e o Decreto nº 3.724/2001 ao atribuírem à administração tributária a quebra do sigilo bancário, sem prévia autorização judicial, contraria o Princípio Constitucional da Separação dos Poderes, sendo tais dispositivos, "mais do que ilegais", "de uma arbitrariedade ímpar". Transcreve texto de Ives Gandra da Silva Martins que entende a Lei Complementar nº 105/2001 como repressão do Poder Executivo ao Poder Judiciário de exercer sua função de Poder Neutro.

Aduz que caso se reconheça que o Poder Executivo pode substituir o Poder Judiciário no exame da necessidade da quebra do sigilo bancário, estar-se-á colaborando para o vilipêndio dos direitos fundamentais, sujeitando todos a uma obscura polícia política de suas mais íntimas informações. Cita decisões judiciais, repelindo a quebra administrativa do sigilo bancário, o art. 8º, inciso I, do Pacto de São José da Costa Rica, sobre direitos humanos, argumentando que se

não for necessária a intervenção do Poder Judiciário, atuando como juízo imparcial, para a quebra do sigilo bancário, "ter-se-á perdido todo o sistema de controle dos atos de um Poder por outro, dando-se o espaço necessário para o renascimento do absolutismo, que se extinguiu com a adoção da tripartição dos poderes, pensada por Montesquieu".

Cita Valmir Pontes Filho, destacando que "os direitos individuais não poderiam estar garantidos, diante da onipotência do Ente estatal".

Prossegue o impugnante citando decisão do STF, em Recurso Extraordinário, com entendimento de que somente autorização delegatória expressa da Constituição poderia possibilitar a quebra de sigilo bancário sem autorização judicial ao Ministério Público e conclui que se a este, cujas funções estão muito mais afeitas ao interesse público que a mera arrecadação tributária, é exigida autorização expressa da Constituição Federal, não há que se permitir ao Fisco maiores poderes, decorrentes de simples Lei Complementar.

Ressalta que, no caso da quebra de sigilo bancário sem autorização judiciária, tem-se "acusador e juiz fundidos numa única figura, inevitavelmente parcial".

No item "2.2.3.5. Irretroatividade da Lei Complementar nº 105/2001 e do Decreto nº 3.724/2001", fls. 70 a 76, alega que a Lei Complementar nº 105/2001 não pode alcançar os dados relativos à movimentação bancária de 1998, uma vez que isso contraria o princípio da irretroatividade das leis, previsto no art. 5º, inciso XXXVI, da Carta Magna e no art. 105 do CTN.

Diz que é absurdo ter sido notificado a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes no ano de 1998, uma vez que naquela época não era obrigado a justificar suas movimentações e apresentar documentos comprobatórios, posto que lhe "era" assegurada, constitucionalmente, a garantia ao sigilo bancário. Assim, jamais teve a cautela de guardar todos os comprovantes de depósito de suas contas ou fez anotações sobre qual a origem de cada transação. Apenas preocupou-se em elaborar corretamente sua declaração de IRPF demonstrando sua renda e patrimônio de forma tecnicamente correta. Obrigá-lo, neste momento, a apresentar esses dados e documentos, no prazo de 50 dias, seria tarefa injusta e praticamente impossível de ser realizada.

Cita julgados do STF, do TRF4 e da 4ª Turma do Primeiro Conselho de Contribuintes sobre retroação da lei.

No item "2.2.3.6. Conclusão", fl. 76, repisa que os dados obtidos mediante a quebra administrativa do seu sigilo bancário constituem prova ilícita, cuja utilização seria vedada no processo administrativo, e sobre a

inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 105/2001 e do Decreto nº 3.724/2001.

No item "2.2.4. Nulidade das Multas", fls. 76 a 79, reclama o impugnante que não está caracterizado no auto de infração o intuito de fraude, sequer foi comprovado que há algum crédito fiscal, pois os meios utilizados para sua apuração estão sendo discutidos em mandado de segurança. Também, a ação do auditor-fiscal no MPF prejudicaria qualquer juízo de valor quanto às intenções do Impugnante, haja vista o fato de tê-lo impedido de se justificar quanto aos créditos efetuados em suas contas correntes, caso venha a se mostrar correto o procedimento por ele utilizado.

Argumenta o impugnante que é arquiteto autônomo e que a maior parte desses depósitos em suas contas não corresponde a rendimentos seus, mas ao reembolso ou adiantamento de despesas com compra de material de construção, decoração, mão-de-obra com pedreiros, todos em benefício de seus clientes, donde se verifica a injustiça da limitação à sua defesa.

Tacha de "risível" a multa aplicada de 225%, argumentando que todas as intimações para prestar esclarecimentos foram atendidas, sempre apresentou, no prazo apontado, os esclarecimentos solicitados, o fato de não haver entregado cópia de seus extratos "não corresponde a não "prestar esclarecimentos", mas sim a não "entregar coisa certa", o que é bastante diverso".

Requer, por fim, "O recebimento da presente impugnação e a conseqüente juntada dos documentos que a instruem, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, II do Código Tributário Nacional", e, ainda, "seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração e Imposição de Multa em questão, com a conseqüente anulação do lançamento efetuado.

A DRJ/FNS, por seu turno, julgou a impugnação parcialmente procedente em razão dos entendimentos expostos a seguir:

a) ação judicial interposta pelo Recorrente, apesar de ter obtido decisões, acautelatórias ou não, que lhe foram favoráveis no âmbito da segunda instância (Tribunal Regional Federal da 4ª Região – fls. 95/102) e no Superior Tribunal de Justiça - STJ, o contribuinte acabou não encontrando acolhida para suas teses e pleitos (fls 109/115). Em razão dos desdobramentos posteriores das referidas ações judiciais, nenhum óbice processual persiste à lavratura do auto de infração.

b) procedimento fiscal:

- não existe óbice à reabertura da ação fiscal, formalmente cientificada ao contribuinte, para lavratura de novo Auto de Infração, referente à mesma matéria de Auto de Infração declarado nulo;
 - a declaração de nulidade do Auto de Infração não impede o reexame de período já fiscalizado e não acarreta a nulidade dos atos praticados no procedimento fiscal anterior que não tenham sido atingidos pela causa de nulidade do lançamento pretérito;
 - os atos praticados de ofício, contestados pelo contribuinte ao longo de toda a sua impugnação (obtenção de extratos e a intimação do contribuinte para comprovação da origem dos depósitos bancários), foram efetuados no âmbito do procedimento anterior em período no qual não havia ainda qualquer medida judicial impeditiva da prática desses atos pela autoridade fiscal;
 - o efeito prático da liminar obtida pelo Recorrente foi somente o de impedir o procedimento final de lançamento, posto que todos os atos necessários à sua fundamentação já haviam sido praticados anteriormente; e
 - os referidos atos praticados no procedimento anterior podem, perfeitamente, servir de fato para o procedimento que ora se discute;
- c) cerceamento do direito de defesa: o contribuinte não teve ferido o seu direito de ampla defesa, pois i) teve acesso a todos os elementos constantes da peça de autuação, fundamentada nos dispositivos legais que a regem; ii) gozou do prazo legalmente estabelecido para apresentar impugnação; iii) o motivo da autuação está claramente exposto na peça básica e iv) o autuado, na forma da lei, tomou conhecimento de todos os procedimentos fiscais efetuados, sendo-lhe proporcionada a oportunidade de exercer o seu mais amplo direito de defesa, tanto que apresentou sua impugnação;
- d) quebra de sigilo bancário: à luz da legislação pertinente, revela-se a improcedência dos reclames do interessado, sendo perfeitamente legítimo o acesso da autoridade fiscal às informações bancárias do contribuinte, independentemente de autorização judicial e o acesso às informações bancárias não constitui quebra de sigilo;
- e) irretroatividade da Lei Complementar nº 105/2001 e do Decreto nº 3.724/2001:
- a legislação tributária (§ 1º do art. 144 do CTN) expressamente excetua do princípio da irretroatividade àquelas disposições legais que trazem em seu conteúdo a previsão de novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ou a ampliação dos poderes de investigação da autoridade fiscal, tornando improcedente a contestação do contribuinte; e
 - o procedimento fiscal teve início já na vigência da Lei Complementar nº 105/2001 e do Decreto nº 3.724/2001, sendo perfeitamente legítimo o acesso do fisco às informações bancárias do contribuinte;
- f) depósitos bancários de origem não comprovada: o crédito tributário foi mantido, pois o contribuinte não adimpliu a obrigação imposta por lei no

sentido de comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias;

g) multa de ofício 225%:

- restou plenamente caracterizada a conduta dolosa do contribuinte tendente a manter ao largo da tributação montantes significativos de ganhos auferidos, resultando na adequada aplicação da multa de 150%, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996;

- quanto à majoração da multa para o percentual de 225% (Lei nº 9.430/1996, art. 44, § 2º), a falta das informações pleiteadas na intimação deve impedir a atuação fiscal para que a majoração da multa sirva para coibir a inércia do contribuinte. Por outro lado, se essa inércia do contribuinte na prestação de esclarecimentos não trouxe prejuízos ao fisco na apuração do crédito tributário, a multa em análise deixa de ter motivo. Por essas razões, a multa foi reduzida para o percentual de 150%.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 144/166) o sujeito passivo argumenta, em síntese, que:

a) não poderia sofrer uma segunda autuação com a mesma situação fática que culminou no primeiro lançamento, declarado nulo pela Turma de Julgamento da DRJ, quer porque não houve um novo reexame, quer porque a decisão seria imutável em desfavor da administração;

b) também não poderia ocorrer a lavratura do novo auto de infração, pois isso dependia do julgamento de improcedência do mandado de segurança em última instância, o que ainda não ocorreu, sendo matéria prejudicial, decorrente da supremacia da decisão judicial sobre a administrativa, que, uma vez desconsiderada, como no caso em tela, invalida todo o processo administrativo;

c) teve seu direito de defesa cerceado, pois a autoridade fiscal se cercou apenas dos documentos coligidos no processo administrativo fiscal anterior, sendo tal prova ilícita, ainda não se tendo intimado o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários, como exigido pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96;

d) há uma proteção constitucional do sigilo bancário dos contribuintes, com cláusula de reserva de jurisdição, sendo inconstitucional a quebra de tal sigilo como definido pela Lei complementar nº 105/2001, secundada pelo Decreto nº 3.724/2001; e

e) a exigência de depósito ou arrolamento prévio para possibilitar a interposição de recurso administrativo viola formalmente a Constituição Federal no que toca em vários de seus princípios cardiais, como o do contraditório, o da ampla defesa e o da igualdade; neste caso, permitindo somente aos economicamente mais favorecidos o reexame das matérias em segundo grau.

A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da Resolução de fls. 209/214, converteu julgamento em diligência, para que o presente processo administrativo permanecesse sobrestado até o respectivo trânsito em julgado da ação judicial.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis, por meio da Informação Fiscal de fl. 262, retornou os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento administrativo em razão da inexistência de qualquer medida judicial apta a suspender a tramitação do processo administrativo.

A Segunda Turma da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento deu provimento ao recurso do contribuinte por entender que a fiscalização teria incorrido em equívoco procedimental, pois a autoridade autuante teria de intimá-lo a comprovar a origem dos depósitos bancários, como exigido pelo **caput** do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Segundo entendimento exarado no voto condutor da decisão *“O fato de o contribuinte não ter comprovado a origem (dos depósitos bancários) no procedimento administrativo fiscal anterior não autorizaria que a autoridade lançadora presumisse que ele não o faria no novo lançamento”*.

Ainda de acordo com a decisão de segunda instância administrativa, “mesmo que fosse superada a questão acima, vê-se que o lançamento foi feito após o quinquênio decadencial, contado na forma do art. 150, § 4º, do CTN, estando a pretensão da Fazenda Pública Federal extinta pela decadência”, uma vez que i) houve pagamento antecipado de parte do valor do tributo; ii) não foram comprovadas a ocorrência de condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964, que justificassem o agravamento da multa do ofício; e iii) o primeiro lançamento, anulado pela DRJ/FNS, padeceria de vício material.

A Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em face de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, reformou a decisão da Turma Ordinária com base nos seguintes argumentos:

a) a despeito de a fiscalização não ter intimado o contribuinte a justificar a origem dos créditos tributados por ocasião do segundo lançamentos, inexistiu prejuízo ao autuado na seara de ampla defesa, considerando-se a possibilidade que lhe foi oferecida para ter produzido comprovação dos créditos objeto de tributação, por uma segunda vez, em sede impugnatória;

b) *“na situação que gerou a nulidade decretada pelo Acórdão DRJ/FNS 3.407/2003 (efls. 455 a 460), se está diante de vício de natureza formal e não material, considerando-se aqui a possibilidade de refazimento integral do lançamento, sem qualquer inovação”*;

c) *“Os efeitos dessa nulidade são: (a) Só afeta fatos posteriores ao lançamento, permanecendo válida a intimação anterior para comprovação da origem dos depósitos bancários, respaldando-se, assim, também por este fundamento, a conclusão de inexistência de cerceamento do direito de defesa constante do item I do presente e (b) modifica o termo inicial do prazo decadencial, para o lançamento substitutivo, o qual deve ser contado, agora, na forma do art. 173, II do Decreto-lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Destarte, uma vez cientificado o recorrido da decisão anulatória em 12/04/2004 e cientificado o novo lançamento em 01/07/2004, é de se afastar a decadência do lançamento, dando-se, assim, provimento ao Recurso da Fazenda também nesta seara”*;

Consoante a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

uma vez afastada a nulidade do lançamento substitutivo e afastada também a preliminar de decadência para realização do referido lançamento, sem que neste último afastamento se necessitasse considerar cogitar da ocorrência da qualificadora, entendendo que também a pertinência ou não da multa de ofício qualificada, caso ainda em litígio em sede de recurso voluntário, deva ser devidamente apreciada, conjuntamente com as demais matérias de mérito recursal, quando do retorno do feito ao Colegiado a quo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator

O recurso é tempestivo, entretanto, em vista do que se exporá a diante, dele conheço parcialmente.

Impende esclarecer, a princípio, que não serão apreciadas neste voto questões atinentes a cerceamento de direito de defesa e decadência, em razão da decisão exarada pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais acerca de referidas matérias.

Também não foram abordadas no recurso voluntário questões relacionadas ao mérito da autuação, inclusive no que diz respeito à multa qualificada de 150%, mantida na decisão da DRJ/FNS, razão pela qual não se adentrará à discussão dessas questões.

Da Possibilidade de Lavratura de Auto de Infração em Razão de Fatos Geradores Objeto de Autuação Anterior

Alega o Recorrente que o crédito tributário objeto da presente análise deve ser anulado posto que a decisão administrativa que cancelou um primeiro auto de infração seria imutável. Aduz que *“A anulação da pretensão tributária, por reconhecimento de vício de forma dentro do procedimento ou pela decretação da não ocorrência do fato gerador, acarreta a extinção da obrigação tributária pois há a imposição de uma norma individual e concreta consubstanciada na decisão administrativa irreformável”*.

De se esclarecer que embora tenha havido duas autuações fiscais em razão de fatos semelhantes, o primeiro auto de infração foi anulado por ter a DRJ/FNS entendido que o lançamento não poderia ter sido efetuado no prazo para apelação em Mandado de Segurança, mormente quando na vigência de efeito suspensivo do procedimento administrativo, concedido em Agravo de Instrumento. Ocorre que referida decisão foi afastada por sentença do Superior Tribunal de Justiça - STJ (vide doc. de fls. 113/119), não remanescendo, a partir de então, óbice à constituição do crédito tributário.

Outro fato importante para o deslinde da presente controvérsia diz respeito à decisão da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que na *“situação que gerou a nulidade decretada pelo Acórdão DRJ/FNS 3.407/2003 (efls. 455 a 460), se está diante de vício de natureza formal e não material, considerando-se aqui a possibilidade de refazimento integral do lançamento, sem qualquer inovação”*.

Assim, o acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais já traz decisão acerca da validade do novo lançamento efetuado pela fiscalização. Além disso, em que pesem as considerações trazidas pelo Recorrente em sua peça recursal, o inciso II do art. 173 do CTN é expresso quanto à possibilidade de lavratura de novel auto de infração para situações em que um lançamento anterior tenha sido anulado por vício formal:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Desta feita, não assiste razão ao recorrente quanto à assertiva de que a decisão da DRJ/FNS que anulou o primeiro auto de infração constituiria fator impeditivo à realização de um segundo lançamento em relação à mesma infração e a idêntico período abordado na autuação anterior.

Da Submissão do Lançamento ao Trânsito em Julgado de Ação Judicial

Com relação ao argumento de que, uma vez existente ação judicial em relação a matéria objeto de Mandado de Procedimento Fiscal, a administração tributária deveria aguardar o resultado do exame pelo Poder Judiciário, consistente no trânsito em julgado da lide, antes de proceder à autuação, temos que, neste ponto, também não assiste razão ao sujeito passivo.

Recorde-se que embora o Recorrente tenha obtido decisão pela suspensão do procedimento fiscal por meio de liminar concedida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, tal decisão foi reformada pelo STJ, deixando de existir qualquer empecilho judicial para a autuação.

Ademais, é pacífico no âmbito deste Conselho que o fato de determinada matéria está em discussão perante o Poder Judiciário não afasta a possibilidade de o Fisco efetuar o lançamento respectivo.

Ademais, a decisão do CARF, trazida pelo sujeito passivo como fundamento para suas alegações, além de não ter efeito vinculatório, faz referência não à inviabilidade de lançamento em decorrência de ação proposta perante o Poder Judiciário, mas à impossibilidade de a autoridade julgadora administrativa se pronunciar sobre o mérito de incidência tributária em litígio judicial, o que não é o caso.

Quanto ao *decisum* do órgão julgador de primeira instância administrativa, suscitado no apelo recursal (Acórdão nº 3.407, de 23 de dezembro de 2003 – fls. 455/460), repise-se que trata-se de decisão exarada quando o contribuinte ainda contava com liminar que suspendia o procedimento administrativo, ou seja, referida decisão da DRJ/FNS foi adotada em

face de contexto fático absolutamente de diverso do que agora se verifica, não servindo de amparo às alegações recursais.

Isso posto, não vejo como acolher as razões trazidas no Recurso Voluntário neste ponto.

Da Ilicitude da Prova, Da Proteção Constitucional do sigilo Bancário e Da Inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 105/2001 e do Decreto nº 3.724/2001

Antes iniciar a análise acerca de referidas neste tópico, importa esclarecer que a petição inicial do Mandado de Segurança nº 2003.72.08.001242-1/SC (fls. 219/242), revela que o teor da controvérsia instaurada na Justiça Federal pelo sujeito passivo em tudo se assemelha com as questões trazidas ao litígio administrativo no que se refere à matérias *sub examine*.

A respeito dessas matérias, convém reproduzir trechos de decisão do Supremo Tribunal Federal - STF, entalhados nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade 2.859 - Distrito Federal:

4. Os artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentares (Decretos nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, e nº 4.489, de 28 de novembro de 2009) consagram, de modo expresse, a permanência do sigilo das informações bancárias obtidas com espreque em seus comandos, não havendo neles autorização para a exposição ou circulação daqueles dados. Trata-se de uma transferência de dados sigilosos de um determinado portador, que tem o dever de sigilo, para outro, que mantém a obrigação de sigilo, permanecendo resguardadas a intimidade e a vida privada do correntista, exatamente como determina o art. 145, § 1º, da Constituição Federal.

*5. A ordem constitucional instaurada em 1988 estabeleceu, dentre os objetivos da República Federativa do Brasil, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e a marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais. Para tanto, a Carta foi generosa na previsão de direitos individuais, sociais, econômicos e culturais para o cidadão. Ocorre que, correlatos a esses direitos, existem também deveres, cujo atendimento é, também, condição **sine qua non** para a realização do projeto de sociedade esculpido na Carta Federal. Dentre esses deveres, consta o dever fundamental de pagar tributos, visto que são eles que, majoritariamente, financiam as ações estatais voltadas à concretização dos direitos do cidadão. Nesse quadro, é preciso que se adotem mecanismos efetivos de combate à sonegação fiscal, sendo o instrumento fiscalizatório instituído nos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/ 2001 de extrema significância nessa tarefa.*

[...]

*9. Ação direta de inconstitucionalidade nº 2.859/DF conhecida parcialmente e, na parte conhecida, julgada **improcedente**. Ações diretas de inconstitucionalidade nº 2390, 2397, e 2386*

conhecidas e julgadas improcedentes. Ressalva em relação aos Estados e Municípios, que somente poderão obter as informações de que trata o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 quando a matéria estiver devidamente regulamentada, de maneira análoga ao Decreto federal nº 3.724/2001, de modo a resguardar as garantias processuais do contribuinte, na forma preconizada pela Lei nº 9.784/99, e o sigilo dos seus dados bancários. (Grifos do original)

No mesmo sentido tem-se também decisão do STF, tomada no julgamento do Recurso Extraordinário 601.314 - São Paulo:

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.

Não restam dúvidas de que as aspirações intentadas pelo Recorrente no campo judicial não têm a qualquer condição de prosperar frente às decisões proferidas pela Suprema Corte. De todo modo, conforme se afirmou acima, com relação à alegada ilicitude das provas em que se assenta o Auto de Infração, à proteção constitucional do sigilo bancário e à inconstitucionalidade da lei complementar nº 105/2001 e do Decreto nº 3.724/2001 o recurso administrativo se assemelha à demanda judicial interposta pelo contribuinte. A respeito de circunstâncias dessa natureza, a Súmula CARF nº 1, de observância obrigatória por este Colegiado, dispõe:

***Súmula CARF nº 1:** Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Em vista disso, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso em relação a essas matérias.

Da Constitucionalidade da Garantia de 30% como Condição de Admissibilidade do Recurso Administrativo

No que tange ao arrolamento prévio de bens e direitos para interposição de recurso administrativo, assevera o sujeito passivo que tal exigência representa afronta a Constituição Federal por violar princípios como o da ampla defesa e o da igualdade,

permitindo somente aos economicamente mais favorecidos o reexame das matérias em segundo grau.

O arrolamento de bens e direitos se constitui em medida de caráter administrativo relativo à tutela da satisfação dos interesses do Estado, na medida em que visa informar a situação patrimonial do sujeito passivo, no tocante aos bens por ele titularizados, com vistas à futura satisfação do crédito tributário. Ressalte-se que o referido Termo não promove a indisponibilidade do bem arrolado.

O procedimento é legal e está previsto nos artigos 64 e 64-A da Lei 9.532/97, constituindo-se em obrigação do agente fiscal. Nesse sentido, descabe a esse colegiado, como visto acima, apreciar a suposta afronta à Constituição por esse diploma legal.

De outra banda, as considerações feitas pelo recorrente em relação ao arrolamento de bens não podem ser objeto de apreciação pela autoridade julgadora administrativa, eis que não se circunscrevem ao delimitado no Decreto nº 70.235, de 1972, isto é, não dizem respeito à determinação e exigência de créditos tributários.

Assim, também nesse ponto, não há como conhecer do recurso.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário para, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho.