



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25  
Recurso nº : 139.520  
Matéria : IRPF – EX: 1998 e 1999  
Recorrente : ALCIDES REBESCHINI  
Recorrida : 4.ª TURMA/DRJ FLORIANÓPOLIS/SC  
Sessão de : 13 de abril de 2005  
Acórdão : 102-46.689

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** – A obstrução ao direito de defesa, motivadora de nulidade do ato administrativo de referência, deve apresentar-se comprovada no processo.

**IRRETROATIVIDADE DA LEI** – A norma inserida no campo do Direito Processual Tributário aplica-se aos fatos futuros e àqueles considerados pendentes.

**COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO** – A norma do artigo 64 da MP nº 2.158-34, de 2001, conteve autorização para a nova forma de julgamento administrativo tributário federal, e, conforme determinação contida no parágrafo 5º, foi regulamentada pela Portaria nº 258, de 2001, do Ministério da Fazenda.

**PERÍCIA** – A busca por esclarecimentos técnicos externos aos documentos que instruem o processo administrativo fiscal constitui prerrogativa da autoridade julgadora, na forma do artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS – PRESUNÇÃO LEGAL** – Presume-se a existência de rendimentos tributáveis omitidos, em igual valor, à soma dos depósitos e créditos bancários de origem não comprovada (Lei nº 9.430, de 1996, art.42).

**INCONSTITUCIONALIDADE** – Em respeito à separação de poderes, os aspectos de inconstitucionalidade de norma não devem ser objeto de análise na esfera administrativa, adstritos ao Judiciário.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA – REQUISITOS** – Constituem requisitos para benefício da denúncia espontânea a vinda dos fatos à Administração Tributária *antes* de qualquer atitude formal desta, acompanhados do pagamento do correspondente tributo.

**MULTA DE OFÍCIO** – A infração detectada em procedimento de ofício é punida com penalidade distinta daquelas detectadas pelo próprio sujeito passivo e sanadas por sua iniciativa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

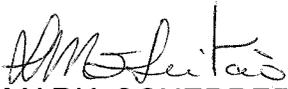
MULTA DE OFÍCIO – QUALIFICAÇÃO – Denotando o conjunto dos fatos que integraram o fato gerador do tributo a intenção do sujeito passivo em retardar ou omitir o conhecimento dessa ocorrência, ou de parte dela, pela Administração Tributária, a correspondente infração deve ser punida com penalidade de maior ônus financeiro.

Preliminares rejeitadas

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALCIDES REBESCHINI.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e, por maioria de votos, a de nulidade do lançamento em face de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (Suplente convocada). No mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão que provê parcialmente o recurso para reduzir a base de cálculo no montante do valor informado na declaração de rendimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NAURY FRAGOSO TANAKA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 JUL 2005



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ OLESKOVICZ, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'L' or similar, written below the text.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

Recurso nº : 139.520

Recorrente : ALCIDES REBESCHINI

**RELATÓRIO**

Exige-se do sujeito passivo crédito tributário, de R\$ 14.153.556,38, mediante Auto de Infração lavrado em 2 de dezembro de 2003, para corrigir comportamento inadequado de omitir rendimentos, de natureza tributável e resultantes (a) da exploração da atividade rural, nos meses de fevereiro e dezembro do ano-calendário de 1997, e de março, maio, outubro a dezembro do ano-calendário de 1998, e (b) de espécie desconhecida, porque obtidos por presunção legal de renda com fatos-base localizados em depósitos e créditos bancários sem a comprovação de sua origem, em todos os meses dos anos-calendário de 1997 e 1998, conforme detalhamento contido no campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", fls. 1.560 e 1.561, na forma do artigo 42, da lei nº 9.430, de 1996.

Também constituiu infração a compensação indevida do tributo nas declarações de ajuste anual dos referidos anos-calendário, em valores de R\$ 1.800,00, e R\$ 1.710,00, respectivamente, uma vez que, apesar de constarem de informe anual de rendimentos, não foram recolhidos pela fonte pagadora.

A título de acréscimos legais, a penalidade qualificada de 150 %, com fundo no artigo 44, II, da lei nº 9.430, de 1996, e os juros de mora com percentual de referência na taxa SELIC, conforme norma contida no artigo 61, § 3º do referido ato legal.

Em breve síntese os fatos que integraram o procedimento.

O sujeito passivo, nos dois anos-calendário verificados teve como ocupação principal a atividade de "Diretor de Empresas", fls. 20 e 27, renda bruta de R\$ 175.392,40, e R\$ 117.120,54, destas, cerca de 1/3 (um terço) proveniente de rendimentos percebidos das empresas Rebeschini SA Transportes, e Auto Posto



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

Rebesquini Ltda, e a parte restante, o resultado positivo da atividade rural (por arbitramento).

O patrimônio declarado totalizou em 1997, R\$ 7.556.575,78, e em 1998, R\$ 6.014.185,88, com dívidas de R\$ 9.679.160,71, e R\$ 8.475.025,97, respectivamente.

Em 1997, presença de diversos bens imóveis, 6 (seis) apartamentos, sendo dois em construção, 26 (vinte e seis) áreas de terras, algumas rurais (mais de 3 mil hectares), participações acionárias nas empresas Rebesquini SA, Rebesquini SA Transportes, Agroindustrial de Cereais Dona Carolina SA, Xavante Agroindustrial de Cereais SA, Cerealista e Comercial Rebesquini Ltda, Graneis Transportes Ltda, Auto Posto Rebesquini Ltda, Rorebras Transportes Ltda, Agropecuária Dom Augusto Ltda, e direitos de compra da Fazenda Canarana, estes últimos adquiridos no ano-calendário de 1997, por R\$ 2.806.283,80.

Principais dívidas contratadas em 1997: junto ao BNDES, R\$ 2.000.000,00; Banco da Amazônia SA (Crédito Rural), R\$ 848.756,34; Agropecuária Canarana Ltda, R\$ 1.400.000,00 e Agropecuária Dom Augusto Ltda, R\$ 5.093.612,00. Em 1998, apenas a primeira foi quitada parcialmente, restando saldo de R\$ 800.000,00.

Alguns dos imóveis rurais foram explorados em parceria, com participação de 50% para este sujeito passivo, a qual significou receita de R\$ 693.962,00 em 1997, e de R\$ 449.802,70, em 1998, sendo declarado neste último ano, apenas a exploração da fazenda Bocaia, que tem área de 1.827 ha, fl. 33.

Conveniente ressaltar que a Autoridade Fiscal analisou os documentos apresentados pelo sujeito passivo para comprovar a receita e despesas de custeio e reduziu a receita declarada no ano-calendário de 1997 para R\$ 55.541,21, enquanto no seguinte, incluiu receita, considerada omitida, em valor de R\$ 14.872,93, fl.1.576.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25  
Acórdão nº : 102-46.689

As despesas de custeio também foram alteradas nos dois anos-calendário, passando de R\$ 464.822,00 para R\$ 225.162,84, em 1997, e de R\$ 294.902,00 para R\$ 154.401,21, em 1998.

O procedimento fiscal teve início em 24 de junho de 2002, com lavratura de Termo de Início de Fiscalização, fls. 4 a 6, oportunidade em que foram solicitados esclarecimentos e comprovação dos dados declarados nos períodos sob investigação.

Durante o transcorrer da verificação fiscal, outros esclarecimentos e documentos tornaram-se necessários e foram objeto de solicitação por Termos de Intimação que constam do processo, nos volumes I a IX

O sujeito passivo impugnou a exigência trazendo em síntese os argumentos a seguir identificados.

Em preliminar, a ineficácia do ato administrativo para formalizar a exigência em razão de se encontrar válida a prorrogação de prazo para a apresentação de documentos, até 8 de fevereiro de 2004, "*conforme comprova documento oriundo da própria Receita Federal, atestando a prorrogação do MPF*" (parte do texto da Impugnação, fl. 1642). Entende o recorrente que o Auto de Infração somente poderia ter sido formalizado após 8 de fevereiro de 2004, que na realidade se trata do vencimento do prazo fixado no MPF-C 09.2.06.00-2002-00051-8, conforme indicado na fl. 2.

Outro aspecto trazido pela impugnação e com característica de preliminar, foi aquele em que considerado ilegal a exigência de tributo sobre a movimentação financeira bancária em razão desta não expressar fatos econômicos e por conseqüência não ter os requisitos para subsunção à hipótese de incidência do Imposto de Renda.

Nessa linha de argumentação, incluída a vedação imposta pelo artigo 11, § 3º, da lei nº 9.311, de 1996, em vigor até 9 de janeiro de 2001, quando alterada pelo artigo 1º da lei n.º 10.174, de 2001, e pedido pela irregularidade do procedimento pela inobservância da dita norma (uma vez que a lei mais nova



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

somente pode ter efeitos para frente, ou seja, irretroatividade da norma contida na lei nº 10.174, de 2001).

A colaborar com esse raciocínio, o direito adquirido que tornaria ilegais as provas colhidas pela Autoridade Fiscal, com ofensa ao devido processo legal.

Entendimento no sentido da impossibilidade do acesso pela Administração Tributária dos dados bancários de períodos anteriores à LC nº 105, de 2001, dada a vigência desta apenas para frente.

Argumento no sentido de que obrigatória a autorização judicial para acesso a dados anteriores ao referido ato legal em decorrência da proibição contida no inciso XII, do artigo 5º da CF/88, combinada com a vedação imposta pela lei nº 9.311, citada.

A robustecer a posição, transcreveu a decisão do MM Sr. juiz Uilton Reina Cecato, da 11ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo, publicada na Revista Consultor Jurídico (não indicados número e data de publicação), na qual comentários e justificativas sobre o sigilo bancário, inclusive partes do voto do Min. Carlos Velloso no RE 215.301-0.

Comentários e justificativas sobre os princípios inerentes à incidência do I Renda, para protestar contra a bi-tributação de valores que se encontram "*informados pelas empresas dos declarantes, a Xavante – Agroindustrial de Cereais S/A e a Dona Carolina – Agroindustrial de Cereais S/A*".

Segundo seu entendimento, "*a cobrança informada no presente Auto de Infração está deixando de lado a movimentação de valores entre os sócios e a empresa, e efetuando uma tributação reflexa ...*", como se os depósitos e créditos bancários tivessem origem nos recursos de empresas, a título de pagamento de despesas, incorporação ao patrimônio ou distribuição de lucros, conforme indicado no dito texto: "*se houve receita das empresas, algum destino tem de ter sido dado a esta receita: ou pagamento de despesas, ou incorporação ao patrimônio, ou distribuição aos sócios*".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

A impugnação conteve protesto contra os juros de mora, porque entendida que o uso da taxa SELIC como referência de cálculo, porque de característica remuneratória, inclui a correção monetária e é vedada a acumulação de ambos no cálculo da dívida.

Protesto contra a ofensa aos artigos 201, 142 e 145, todos do CTN, que são transcritos em seguida para melhor entendimento dos julgadores.

“Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.”

A peça impugnatória contém menção a outros tributos e contribuições como IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, fl.1.662, incorretamente, porque esta exigência tem por referência, apenas, o IR-Pessoa Física, e os acréscimos legais pertinentes.

Na seqüência, protesto contra a falta de demonstrativo do débito lançado, contra a inexistência de metodologia utilizada para o cálculo, e pela falta de motivos de fato e indicação do dispositivo legal específico, supostamente, infringido.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

Como o Auto de Infração conteve dispositivos que não se reportam especificamente à matéria que deu origem à infração, ou deixou de conter dispositivos aplicáveis, seria nulo por falta de requisitos inerentes ao ato administrativo e pelo cerceamento causado à defesa.

Nulidade do ato, também, pela falta de habilitação técnica da Autoridade Fiscal, que, no entender da defesa, deveria estar inscrito junto ao CRC. Para essa argumentação, justificativa no artigo 5.º, XIII, da CF/88 e na regulamentação imposta para a profissão de contador.

Afirmou que a lei nº 5.987, de 1973, tornou-se inconstitucional perante a nova Carta, art. 37, *caput*, art. 5º, inc. XIII e art. 22, XVI, porque permitia o ingresso de qualquer formação na carreira de Auditoria.

A penalidade aplicada constituiria ofensa aos princípios da proporcionalidade, da finalidade dos atos da administração pública e do não-confisco.

Pedido, ainda, pela denúncia espontânea prevista no artigo 138, do CTN, para fins de afastar a penalidade e, não sendo acolhida a pretensão, pela aplicação da multa de menor ônus, 2% a 20%, prevista na lei nº 9.298, de 1996.

Finalizada a peça impugnatória com pedido de perícia, caso não acolhidas as alegações dela constantes, para fins de *“demonstrar a possibilidade plena de apuração de resultados, com base nos dados existentes e na qual, o principal quesito será exatamente a possibilidade de juntada de nova documentação para apuração da origem e destino dos valores movimentados pelas contas bancárias do contribuinte...”*. Indicou o contador Charles Karrer.

Em primeira instância, a lide foi julgada e o feito considerado procedente, por unanimidade de votos do colegiado da Quarta Turma, conforme Acórdão DRJ/FNS nº 3.459, de 29 de janeiro de 2004, fls. 1688 a 1.718.

Não conformado com esse posicionamento, e com observância do prazo legal para interposição de recurso, o sujeito passivo, em 10 de março de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25  
Acórdão nº : 102-46.689

2004, ingressou com peça recursal, fls. 1.723 a 1.775, na qual reiterou os argumentos expendidos na fase impugnatória.

Arrolamento de bens, processo 10909.003166/2003-14, conforme Termo de Encerramento, fl. 1.614.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

Dada a significativa quantidade de motivos para a nulidade do feito e da decisão *a quo*, a análise obedecerá a mesma ordem e temas de abordagem indicados pela defesa, inclusive quanto àqueles dirigidos à matéria objeto do feito.

**1. Cerceamento do direito de defesa motivado pela conclusão do feito antes da término do prazo fixado no MPF.**

O referido ato administrativo seria nulo por ter sido erigido em momento anterior ao de encerramento do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, 8 de abril de 2004.

Como o desenvolvimento do texto na peça recursal não segue uma linha de raciocínio contínua, pois, ao mesmo tempo em que um tema é abordado outros também são, e, conseqüentemente, o fecho do primeiro é inserido no transcorrer da abordagem do(s) assunto(s) em seqüência, cabe ressaltar que a dita nulidade está centrada na possibilidade de apresentar documentos antes da data-limite para a conclusão do procedimento fiscal, dada pelo prazo fixado no MPF: 8 de abril de 2004, como deflui da afirmativa à fl. 1.726:

“Além disso, este fato implica irremediavelmente em cerceamento de defesa, de vez que por diversas vezes foi informado que futuramente se apresentariam novas provas ou materiais para elucidação, restando que restringido um prazo em andamento e pleno vigor, impedido este o recorrente de apresentar provas.”

Esse assunto foi enfrentado no julgamento *a quo*, quando explicado que, contrariamente ao que alega a defesa, a emissão do MPF significa autorização



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

da Administração Tributária para que o Auditor-Fiscal indicado conduza determinada ação investigatória.

Isto é, referido ato não contém determinação no sentido de conceder prazo para apresentação de documentos, mas é portador de ordem para a execução do procedimento investigatório e determina prazo para a conclusão.

A presença de *ordem* é possível extrair da norma do artigo 2.º, da Portaria SRF nº 1.265, de 1999, que instituiu referido instrumento de controle, transcrito a seguir.

“Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal - AFRF e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.” (Grifei)

A determinação de prazo para a execução decorre da norma do artigo 12, do mesmo ato normativo, na qual, de início foi fixado 120 (cento e vinte) dias para sua validade, sendo este mantido na Portaria SRF nº 3007, de 26/11/2001, publicada no DOU de 7.1.2002.

“Art. 12. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.”

A ineficácia do MPF como prazo válido à apresentação de documentos fica explicitada no artigo 15, da Portaria SRF n.º 3007, citada, que impõe a extinção, automática, do MPF em vigor, pelo encerramento da ação fiscal.

“Art. 15. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

As normas contidas no referido artigo não são cumulativas, mas independentes, porque aplicável uma delas à situação, a outra deixa de ter eficácia.

Essa realidade normativa inutiliza a alegação da defesa, pois encerrada a ação fiscal com a lavratura do Auto de Infração acompanhado de Relatório de Fiscalização, de 2 de dezembro de 2003, com ciência em 5 de dezembro desse ano, fl. 1.615, a validade do MPF 09.2.06.00-2002-00051-8, que teria sido prorrogada em 10 de dezembro de 2003 até 8 de fevereiro de 2004, fl. 2, expirou antecipadamente em 5 de dezembro de 2003, pela vigência da norma inserida no inciso I do artigo 15, da referida Portaria.

Inexistindo MPF em vigor, não há que se falar em prazo válido para apresentação de documentos, pois encerrada a fase procedimental.

Assim, em observância ao princípio da legalidade, rejeita-se a pretensão do sujeito passivo direcionada à nulidade do feito com centro no cerceamento do direito de defesa pela inobservância de prazo para apresentação de documentos.

**2. Ofensa ao princípio da ampla defesa pela condenação prévia.**

Prosseguindo na análise dos motivos trazidos pelo recorrente, verifica-se que inseriu na abordagem anterior uma questão direcionada à ofensa ao princípio da ampla defesa, que seria motivada pela *condenação prévia* caracterizada pela elaboração de Representação Fiscal para fins Penais antes da decisão final da correspondente lide administrativa. No mesmo sentido, colaboraria o arrolamento de bens.

Como bem ressaltado na peça recursal, a atuação da Autoridade Fiscal é conformada pelo *princípio da legalidade*.

E, neste ponto da análise, importante lembrar que os princípios constitucionais constituem direcionamentos da nação brasileira que em muitas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

oportunidades não se encontram exteriorizados nas leis, mas conformam sua aplicação<sup>1</sup>.

Voltando à questão, tanto a representação fiscal para fins penais, como o arrolamento de bens, constituem, por observação do referido princípio, materialidade das condutas previstas nas normas de referência: artigos 1º, do Decreto nº 2.730, de 1998<sup>(2)</sup>, e 64, da lei nº 9.532, de 1997<sup>(3)</sup>.

Conforme bem esclarecido pelo ilustre Relator do julgamento *a quo*, fl. 1.704, a dita Representação Fiscal não foi solicitada pela Administração Tributária, nem encaminhada ao Ministério Público Federal, pois decorreu de cumprimento de norma administrativa em vigor, e permaneceu em processo apensado ao presente, para eventual cumprimento da norma contida no artigo 83, da lei nº 9.430, de 1996.

Assim, constata-se que o suporte legal utilizado pela defesa para a ofensa ao direito de ampla defesa não é adequado.

---

<sup>1</sup> "A palavra *princípio* é equívoca. Aparece com sentidos diversos. Apresenta acepção de *começo*, de *início*. (...) Não é nesse sentido que se acha a palavra *princípios* da expressão *princípios fundamentais* do Título I da Constituição. *Princípio* aí exprime a noção de 'mandamento nuclear de um sistema'. SILVA, José Afonso, *Aplicabilidade das Normas Constitucionais*. Curso de Direito Constitucional, 21.ª Ed., São Paulo, Malheiros, 2002, pág. 91. E o autor cita definição de Celso Antonio Bandeira de Mello, para o princípio jurídico como: "mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico", em "Criação de Secretarias Municipais", RDP, nº 15, jan/mar 1971, e Curso de Direito Administrativo, 9ª Ed., SP, Malheiros, 1997, págs. 450 e 451.

<sup>2</sup> Decreto nº 2.730, de 1998 - Art. 1º O Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional formalizará representação fiscal, para os fins do art. 83 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em autos separados e protocolizada na mesma data da lavratura do auto de infração, sempre que, no curso de ação fiscal de que resulte lavratura de auto de infração de exigência de crédito de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda ou decorrente de apreensão de bens sujeitos à pena de perdimento, constatar fato que configure, em tese;

I - crime contra a ordem tributária tipificado nos arts. 1º ou 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990;

II - crime de contrabando ou descaminho.

<sup>3</sup> Lei nº 9.532, de 1997 - Art. 64. A autoridade fiscal competente procederá ao arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo sempre que o valor dos créditos tributários de sua responsabilidade for superior a trinta por cento do seu patrimônio conhecido.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

**3. Decisão de primeira instância incorreta por considerar legal a exigência com suporte em amostragem.**

Outro aspecto posto na peça recursal, é aquele voltado à decisão *a quo* que no entender do recorrente foi *equivocada* por manter lançamento com suporte em amostragem.

Nesta argumentação, o recorrente também deriva do assunto principal para outros motivos distintos, pois no início da abordagem reporta-se à excerto da decisão no qual o objeto de incorreção é a afirmativa sobre a verificação por amostragem, para, em seguida, contestar o lançamento com base em depósitos e créditos bancários identificados pelo recolhimento da CPMF, voltando a concluir o assunto inicial ao final do outro intercalado.

Após finalizar seu posicionamento a respeito dessa modalidade de apuração do tributo, conclui sobre a pretensa contradição entre afirmativas sobre a escolha das operações a serem fiscalizadas por amostragem que, uma vez selecionadas, são minuciosamente investigadas.

Essa matéria já teve justificativa adequada na decisão *a quo*, fl. 1.696, oportunidade em que ficou claro que a verificação fiscal limita-se às operações identificadas e não ao universo daquelas das quais o sujeito passivo participou nos períodos em análise.

A razão encontra-se com o respeitável colegiado julgador, pois o posicionamento é justificado por alguns direcionamentos conformadores do relacionamento Fisco x contribuinte, como o princípio da proporcionalidade<sup>4</sup>, que impõe um procedimento adequado à capacidade econômica do sujeito passivo, mas com ação verificadora que não se mostre exagerada<sup>5</sup>.

<sup>4</sup> Lei nº 9.784, de 1999 – Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

<sup>5</sup> “ Este princípio enuncia a idéia – singela, aliás, conquanto freqüentemente desconsiderada – de que as competências administrativas só podem ser *validamente* exercidas na *extensão e intensidade*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

Caso desejasse a Autoridade Fiscal buscar todos os atos econômicos dos quais o sujeito passivo tivesse participação nos anos-calendário de referência, o tempo demandado para execução do procedimento seria exageradamente estendido em relação à média daquele dos demais, com características semelhantes. E esse prolongamento da ação fiscal poderia causar desconforto e prejuízos econômicos a ambos os pólos da relação jurídica tributária.

**4. Movimento financeiro bancário não traduz fatos econômicos.**

A caracterização do fato gerador do tributo, que toma por suporte os depósitos e créditos bancários, constitui presunção legal estribada no artigo 42 da lei n.º 9.430, de 1996.

Essa figura é utilizada pelo legislador quando a presença dos dados que compõem a situação-base permite concluir pela ocorrência do fato gerador do tributo, caso não demonstrado sua inaplicabilidade pelo fiscalizado.

E a presunção legal é uma das técnicas de detecção da renda omitida quando o contribuinte denota sinais exteriores de riqueza e o levantamento dos rendimentos percebidos ao longo do período passível de investigação evidencia grau de dificuldade elevado.

Assim, visando a agilização do trabalho fiscal e a recuperação mais rápida do tributo não pago, a Administração Pública institui presunções por meio de lei, ditas *presunções legais*, que se constituem fatos-base ligados à renda percebida e que permitem ao legislador impor a incidência tributária quando materializados e não contrapostos pelo pólo passivo da relação.

---

proporcionais ao que seja realmente demandado para cumprimento da finalidade de interesse público a que estão atreladas. Segue-se que os atos cujos conteúdos ultrapassem o necessário para alcançar o objetivo que justifica o uso da competência ficam maculados de ilegitimidade, porquanto desbordam do âmbito da competência; ou seja, superam os limites que naquele caso lhes corresponderiam." BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio. Elementos de Direito Administrativo, 3.ª Ed. Revista, ampliada e atualizada com a Constituição Federal de 1988, São Paulo, Malheiros, 1992, págs. 55 e 56.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

Válido trazer a este voto, que a presunção consiste na obtenção da ocorrência de um evento econômico com suporte na existência de outro com ele correlacionado.

Alfredo Augusto Becker<sup>6</sup>, tratando sobre o conceito de presunção e ficção, ensinava que:

“A observação do acontecer dos fatos segundo a ordem natural das coisas, permite que se estabeleça uma correlação natural entre a existência do fato conhecido e a probabilidade do fato desconhecido. A correlação *natural* entre a existência de dois fatos é substituída pela correlação lógica. Basta o conhecimento da existência de um daqueles fatos para deduzir-se a existência do outro fato cuja existência efetiva se desconhece, porém tem-se como provável em virtude daquela correlação natural.”

E concluiu o ilustre autor sobre o conceito em análise que:

“Presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.”

Desse conceito, possível extrair que a existência de uma quantia depositada ou creditada em conta-corrente bancária constitui uma disponibilidade econômica de renda, pois o proprietário da conta, teoricamente, pode dispor desse valor para os fins que desejar.

Essa disponibilidade pode constituir disponibilidade jurídica de renda, incluída no espectro de incidência do tributo, caso devidamente justificada por documentação hábil e idônea, ou situar-se fora do campo de abrangência da norma, por sua decorrência de qualquer outro evento econômico externo a esse ambiente.

Estabelecida em lei a presunção, a prova em contrário cabe somente ao contribuinte, o que denota uma obviedade, pois havendo um valor



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

disponível em banco na conta de propriedade do pólo passivo da relação jurídica tributária, teoricamente, este é a única pessoa que pode, seguramente, ter conhecimento de sua origem e, conseqüentemente, prová-la.

Assim, depósitos ou créditos bancários, individualmente considerados, podem expressar a renda auferida e em poder do contribuinte, se não justificados por recursos não tributáveis ou rendimentos declarados. Trata-se de presunção legal, relativa, tipo *júris tantum*, que possibilita ao Fisco considerar ocorrido o fato gerador do tributo, caracterizado pela presença de renda omitida, esta extraída dos depósitos e créditos bancários individuais, de origem não comprovada, nem justificada pelo beneficiário.

**5. Irretroatividade da lei n.º 10.174, de 2001.**

O fundamento para a primeira nulidade está localizado no princípio da irretroatividade das leis. Segundo essa determinação constitucional, contida no artigo 150, III,<sup>(7)</sup> nenhuma norma pode nascer para atingir fatos ocorridos no passado e deles exigir tributo.

O princípio da irretroatividade das leis é um complemento do princípio da legalidade, pois seguindo a determinação constitucional de que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, conforme dispõe o artigo 5.º, II, da CF/88<sup>(8)</sup>, inaceitável uma lei publicada para atingir fatos passados, quando inexistente qualquer ato obrigacional.

---

<sup>6</sup> BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário, 2.ª Edição, RJ, Saraiva, 1972, pág. 462.

<sup>7</sup> CF/88 - Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(.....)

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

<sup>8</sup> CF/88 - Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

José Afonso da Silva<sup>9</sup>, conclui no mesmo sentido: *“É que a exigência constitucional de que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei significa lei existente no momento em que o fazer ou o deixar de fazer está acontecendo”*.

A lei n.º 9.311, de 1996 foi alterada pela lei n.º 10.174, publicada em 10 de janeiro de 2001, com vigência a partir dessa data, e contendo permissão à Administração Tributária para utilizar os dados da CPMF na investigação de outros tributos.

O texto anterior restringia o uso dessas informações, apenas, à fiscalização da própria contribuição. Havia vedação expressa quanto à extensão desse conhecimento à fiscalização de outros tributos.

O que se vedava era a utilização dos dados da CPMF para a investigação fiscal de outros tributos, ou seja, restringia-se o poder de investigação do Fisco, mas não se proibia o lançamento com lastro em depósitos bancários, ou em outros tipos de infrações.

Trata-se, pois, de questão inerente ao direito processual tributário e não ao direito tributário substantivo, pois voltada às formalidades necessárias ao procedimento e aos meios de investigação do Fisco, uma vez que o acesso a tais dados não permite o lançamento, mas o aprofundamento das investigações sobre as atividades desenvolvidas pelos cidadãos brasileiros.

A exigência tributária não tem suporte na lei n.º 10.174, de 2001, nem na lei n.º 9.311, de 1996, mas no artigo 42 da lei n.º 9.430, de 1996, porque, como afirmado, encontra-se vinculada ao direito substantivo.

Observe-se que assentando o ato administrativo somente na lei nº 9311, citada, este seria nulo, por ofensa ao princípio da legalidade, porque despido de fundamentação legal para exigir o correspondente tributo.

---

(...)

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei; (...)

<sup>9</sup> SILVA, José Afonso. Curso de Direito Constitucional, 21.ª Ed., São Paulo, Malheiros, 2002, pág. 429.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

Sob outra perspectiva, verifica-se que até a publicação da referida lei n.º 10.174, tais dados foram utilizados exclusivamente para a fiscalização da própria contribuição, o que demonstra o respeito à determinação legal vigente.

A norma ampliadora do poder de investigação do Fisco, somente foi aplicada após a revogação da dita proibição, o que caracteriza sua eficácia "para frente", pois, frise-se, somente a partir dela, deflagrados procedimentos investigatórios com suporte nesses dados.

A extensão aos períodos ainda não atingidos pela decadência é uma consequência natural de seu caráter processual. Iniciado o procedimento investigatório a partir da publicação da referida autorização, não há qualquer empecilho para a investigação de períodos anteriores a ela, pois a vedação contida na lei anterior foi respeitada durante seu período de vigência.

A corroborar o entendimento, o artigo 144, do CTN, que permite em seu parágrafo primeiro, a utilização da lei mais recente quando esta traga novos critérios de apuração, ampliação dos poderes investigatórios do Fisco e a outorga de maiores garantias ou privilégios ao crédito.

Ressalte-se que o parágrafo segundo desse artigo não obsta a aplicação do primeiro, pois determina a exclusão dos tributos lançados por períodos certos de tempo, como o imposto de renda, da determinação contida no caput sobre o lançamento reger-se pela lei então vigente, uma vez que, obedecendo ao princípio da anterioridade da lei, a norma referencial sempre tem vigência no período anterior ao da incidência.

Da mesma forma, a norma contida no *caput* desse artigo não contraria sua aplicabilidade, pois tem por objeto a validade da norma de direito substantivo que deve ser aquela da época de ocorrência dos fatos, mesmo que posteriormente revogada.

Não significa que os critérios e meios de investigação devam ser os mesmos da ocorrência dos fatos. Trazendo exemplo extremo, aplicar o *caput* aos meios de investigação e procedimentos, significa que uma fiscalização de um



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

período de 5 (cinco) anos passados não poderia utilizar determinada tecnologia existente no presente, o que externa uma heresia em termos de informática, que avança em passos largos, tecnologicamente, dia-a-dia. Por esses motivos, a norma de caráter processual inserida no referido artigo, para restringir a abrangência daquela presente no *caput*.

Em poucas palavras, o artigo 144, do CTN, contém no seu *caput* norma obrigatória de subsumir os fatos tributários às normas de direito material vigente à época da ocorrência, pela conformação aos princípios da legalidade e da anterioridade da lei; no entanto, como essa norma não pode ser válida para o direito processual tributário, o § 1.º conteve outra que excepciona do seu campo de incidência os atos e fatos necessários ao desenrolar do procedimento investigatório.

Assim, não se verifica qualquer óbice à aplicação dessa lei para permitir à Administração Tributária, a partir de sua publicação, usar os dados da CPMF relativos a períodos anteriores a ela e ainda não atingidos pela decadência do direito de formalizar o crédito tributário.

A respeito do assunto, posição do Superior Tribunal de Justiça – STJ, Primeira Turma, no Resp n.º 506.232-PR (2003/0026785-0), DJ de 16/02/2004, p. 00211, no qual foi relator o Min. Luiz Fux e a Fazenda Nacional obteve provimento por unanimidade de votos.

“6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envergar natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.”

Com estas justificativas, rejeita-se o posicionamento da defesa quanto à pretendida irretroatividade.

## **6. O Direito Adquirido.**

O objeto pretendido pela defesa ao trazer a figura do Direito Adquirido não ficou claro no texto da peça recursal. Transcrevo excerto desta no



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

qual consta a figura jurídica para facilitar a construção do conceito almejado e necessário para decidir.

“A questão sobre a retroatividade ou irretroatividade, portanto, pretende a utilização ou não do instituto legal posterior aos fatos passados, com ênfase ao problema relativo na manutenção ou não de eficácia do instituto legal passado para amparo do direito não mais previsto, caracterizando-se o *Direito Adquirido*.

(.....)

Efetivamente, a utilização de elementos probatórios em desacordo com o direito adquirido do contribuinte constitui colheita ilegal de provas, subvertendo o Estado Democrático de Direito pela deletéria inobservância do Devido Processo Legal, diminuindo a possibilidade de externalização da ampla defesa e do contraditório.”

Interpreto no sentido de que se requer uma proteção legal para os fatos econômicos ocorridos no passado, mesmo sob a incidência da norma do artigo 42, da lei nº 9.430, de 1996, porque protegidos pela norma da lei nº 9.311, de 1996, em vigor até janeiro de 2001. Haveria *direito adquirido* pela vigência da vedação contida nesta última lei.

Estaria o recorrente com a razão se o fato gerador do tributo de cada período fosse imediatamente homologado pela Administração Tributária, ato que significaria fim da correspondente relação jurídica tributária e incorporação desse direito ao patrimônio do sujeito passivo.

Como o lançamento deste tributo subsume-se à modalidade “por homologação”, a lei contém norma que atribui ao contribuinte participante de fatos econômicos tributáveis, dever de executar procedimento para identificar os fatos econômicos que compõem a situação materializadora da hipótese abstrata de incidência do Imposto de Renda, identificar as deduções legais possíveis, a base de cálculo, a alíquota, encontrar o tributo devido e efetuar o recolhimento no prazo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

fixado na norma, *antecipadamente* ao lançamento que deverá ser efetuado pelo representante do sujeito ativo<sup>10</sup>.

Até que seja homologado, ou transcorra o prazo legal específico, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo *extingue* o crédito tributário de referência, ou seja, põe fim à relação jurídica tributária sobre a matéria que serviu de base para esse fim, no entanto, "*sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento*", conforme disposto na parte final do art. 150, § 1º, do CTN.

E, de acordo com § 4º do referido artigo, concedido prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para a homologação expressa.

Assim, inexistente o direito adquirido apenas pela informação do sujeito passivo ao pólo positivo da relação jurídica tributária, sobre a ocorrência de fatos econômicos que *em tese* constituiriam a situação fática *completa* havida no ano-calendário de referência.

Para concretizar a presença dessa figura jurídica em situações com esta configuração necessário transcurso do prazo legal para incorporação ao patrimônio, ou, quando antes da extinção deste, da homologação expressa do representante do sujeito ativo.

Demonstra-se, assim, inadequada a utilização da figura do direito adquirido.

#### 7. Apropriação de empréstimos junto à SUDAM.

Alega o recorrente que a Autoridade Fiscal não considerou como origem de recursos os empréstimos junto à SUDAM. Requerido rastreamento das contas e cruzamento de informações, "*observando a atuação das pessoas jurídicas, em duplicidade com as pessoas físicas, pelos mesmos valores pecuniários*".

<sup>10</sup> Lei nº 5.172, de 1966 - CTN - Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

Essa parte da peça recursal não contém qualquer indicativo de valores, datas, ou locais.

Analisando a decisão *a quo*, fls. 1698, verifica-se que na Impugnação essa alegação também se apresentou despida de qualquer informação ou documento de referência. Comprova-se a posição, com excerto da referida decisão:

“À evidência, é certo que a fiscalização não considerou, na apuração dos valores tributáveis relativos à omissão de receitas com base nos depósitos bancários incomprovados, os pretensos recursos oriundos da SUDAM e de outras fontes. Entretanto, isto foi feito apenas porque não houve comprovação documental das alegadas operações (como a autoridade lançadora informa à folha 1.581, não é outra a razão da não aceitação).”

Como o recorrente alega que verbas destinadas à pessoas jurídicas constituiriam origem para depósitos e créditos na pessoa física, deveriam esses documentos compor o processo e efetuados as devidas correlações para fins de análise dos julgadores.

Inexistentes documentos de fundo no processo, ineficaz a alegação.

**8. Interpretação diferenciada quanto ao prazo decadencial.**

O recorrente pede pela nulidade do feito pela interpretação diversa sobre o prazo decadencial dada pelo colegiado julgador *a quo* e em relação àquela da Autoridade Fiscal. Em seu entender, a razão estaria com seu posicionamento, reconhecido no julgamento anterior, mas não implementado.

O texto a que faz referência o recorrente encontra-se na folha 1.699, do processo e folha 12 da peça recursal:

“Tem-se aqui uma situação em que não se pode concordar tanto com a posição do contribuinte, quanto com a posição do autuante. Em verdade, o entendimento que vem sendo predominantemente acatado, tanto em sede administrativa como judicial, é o de que o prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, no caso da ocorrência de dolo, fraude



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

ou simulação, é, tão-somente, o previsto no inciso I do artigo 173 do CTN.”

Ao contrário do que alega o recorrente, o citado voto não conteve qualquer menção no sentido de que, quanto ao prazo decadencial, a razão poderia estar com o sujeito passivo.

O lançamento de ofício contém exigência de crédito tributário relativo aos anos-calendário de 1997 e 1998. Para esses períodos a contagem do prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN, tem início no dia 1º de janeiro de 1999 e de 2000, com término em 31 de dezembro de 2.003, e 31 de dezembro de 2.004.

Como a formalização da exigência e a sua publicidade concretizada no transcorrer desse prazo – 2 de dezembro de 2003, fl. 1.558, e 5 de dezembro do mesmo ano, fl. 1.615, respectivamente – não há qualquer dúvida quanto a sua eficácia.

Conveniente esclarecer, ao final, que a divergência de interpretação quanto à forma de contagem do prazo não resultou prazo distinto daquele tomado para fins de validade da norma individual e concreta expedida.

**9. A utilização de legislação posterior para atingir fatos pretéritos.**

Neste questionamento, o fundamento utilizado é a aplicação retroativa da lei nº 10.174, de 2001. Alega o recorrente que o CTN contém norma impeditiva da retroatividade de leis e porque constitui princípio de direito que a norma não pode retroagir para prejudicar.

Estando em 1998, vigente a lei nº 9.311, de 1996, que vedava a utilização dos dados da CPMF para fins de fiscalizar outros tributos, proibido ao Fisco a aplicação da lei mais nova para buscar tais fatos.

Essa questão já analisada nos itens 5 e 6, motivo para deixar de repetir os fundamentos para diminuir a repetição improdutiva de leitura.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

**10. Quebra do sigilo bancário – ilegalidade.**

Entende o recorrente que o sigilo bancário não poderia ser quebrado pela Administração Tributária mesmo com a publicação da LC nº 105, de 2001, enquanto o acesso a tais dados, em momento anterior a essa data, somente poderia ocorrer com a autorização judicial<sup>11</sup>.

A reforçar o entendimento, a decisão proferida pela MM Juíza da 10ª Vara Federal de São Paulo, Sílvia Figueiredo Marques.

Verifica-se que a argumentação contrária à quebra do sigilo bancário tem centro nas normas que decorrem do artigo 5.º, XII, da CF/88<sup>(12)</sup>, que integram o conjunto daquelas protetoras dos Direitos e Garantias Fundamentais, da CF/88, cláusulas pétreas<sup>13</sup> e de eficácia plena<sup>14</sup>, isto é, impõem restrição a todo e

---

<sup>11</sup> “Mesmo a partir da vigência da LC 105, o sigilo só pode ser quebrado em situações excepcionais, previstas no Decreto 3.724/01, que são os casos de indícios sérios de crime, porém, em qualquer hipótese, só com decisão judicial é que tal pode ocorrer.” Excerto da peça recursal, fl. 1734.

<sup>12</sup> CF/88 - Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XII - é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal;

<sup>13</sup> “Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir a forma federativa de Estado; o voto direto, universal e periódico; a separação dos Poderes; os direitos e garantias individuais. Tais matérias formam o núcleo intangível da Constituição Federal, denominado tradicionalmente por “cláusulas pétreas”. Moraes, Alexandre de. Direito Constitucional, 1.ª Ed., São Paulo, Atlas, 1997, pág. 414.

CF/88 - Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

(...)

§ 4º - Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

(...)

IV - os direitos e garantias individuais.

<sup>14</sup> Normas de eficácia plena - “aquelas que, desde a entrada em vigor da constituição, produzem, ou têm possibilidade de produzir, todos os efeitos essenciais, relativamente aos interesses, comportamentos e situações, que o legislador constituinte, direta e normativamente, quis regular.” Cf. MEIRELLES TEIXEIRA, José Horácio. Curso de Direito Constitucional (organizado a partir de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

qualquer tipo de acesso aos valores protegidos, com exceção daquele relativo às comunicações telefônicas que pode se tornar ineficaz frente a uma autorização judicial, na forma estabelecida em lei.

A exceção expressa ao sigilo das comunicações telefônicas permitiria concluir que os demais direitos protegidos não poderiam ser violados nem por autorização judicial pois se assim quisesse o legislador constituinte teria inserido todos na mesma ordem da primeira. No entanto, essa interpretação não é correta uma vez que o direito individual não pode ser oposto sobre aquele da coletividade e consequência direta desse princípio é a permissão para quebra do manto protetor quando prevalecer o interesse público<sup>15</sup>.

Os dados bancários, apesar de não expressamente consignados, estariam incluídos no termo "dados", que refere às informações da pessoa, como aquelas relativas aos indicadores cadastrais, os próprios créditos, depósitos, pagamentos por cheques ou ordens bancárias que permitam identificar essas características.

Podem ser incluídos na dita vedação constitucional por conterem informações com poder de exteriorização da intimidade e da vida privada, como pagamentos a motéis, despesas com companhias íntimas diversas dos entes

---

apostilas de suas aulas e atualizado pela Profa. Maria Garcia), Rio de Janeiro, Forense Universitária, 1991, p. 317, apud SILVA, José Afonso, Aplicabilidade das Normas Constitucionais, 4.<sup>a</sup> Ed. revista e atualizada, São Paulo, Malheiros, 2000, pág. 101.

Características das normas de eficácia plena: "13. Em suma, como já acenamos anteriormente, são de eficácia plena as normas constitucionais que: a) contêm vedações ou proibições; b) confirmam isenções, imunidades e prerrogativas; c) não designem órgãos ou autoridades especiais a que incumbam especificamente sua execução; d) não indiquem processos especiais de sua execução; e) não exijam a elaboração de novas normas legislativas que lhes completem o alcance e o sentido, ou lhes fixem o conteúdo, porque já se apresentam suficientemente explícitas na definição dos interesses nelas regulados." SILVA, José Afonso, Aplicabilidade das Normas Constitucionais, pág. 101.

<sup>15</sup> "11.A) Supremacia do regime jurídico-administrativo – Trata-se de verdadeiro axioma reconhecível no moderno direito público. Proclama a superioridade do interesse da coletividade, firmando a prevalência dele sobre o do particular, como condição, até mesmo, da sobrevivência e asseguramento deste último. É pressuposto de uma ordem social estável, em que todos e cada um possam sentir-se garantidos e resguardados. 12. No campo da administração, deste princípio procedem as seguintes consequências ou princípios subordinados: a) posição privilegiada do órgão encarregado de zelar pelo interesse público e de exprimi-lo, nas relações com os particulares; b) posição de supremacia do órgão nas mesmas relações." BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio. Elementos de Direito



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

familiares, gastos com tratamentos de saúde não passíveis de se tornar públicos em razão da profissão, entre tantos outros.

Tais dados encontram-se manipulados diariamente por funcionários das instituições financeiras, número que pode chegar à centena ou mais, portanto, todos ou parte deles com possibilidade de acesso à intimidade, vida privada e dados pessoais da correspondente pessoa física. Mas esse conhecimento não constitui ofensa às normas constitucionais de referência, em razão do fato de, espontaneamente, a pessoa física estabelecer um acordo com a instituição financeira, no qual concorda com a abertura da conta-corrente, movimentação, etc, ou seja, permite o acesso aos valores protegidos constitucionalmente. Havendo permissão pelo interessado o conhecimento da sua intimidade, da vida privada, e de seus dados pessoais não constitui transgressão às ditas normas.

Violar significa desrespeitar, transgredir, infringir<sup>16</sup>, ou seja, aplicando o termo à norma em análise, a ofensa ocorre quando terceiros obtem o conhecimento sem que haja uma autorização da pessoa de referência.

Feitas essas considerações iniciais, passo à análise das normas que permitiam e permitem o acesso aos dados bancários pelas Autoridades Fiscais.

A nova Carta trouxe determinação autorizativa à Administração Tributária para que, na busca da imposição justa dos impostos, identificasse o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, *nos termos da lei*<sup>17</sup>.

---

Administrativo, 3.<sup>a</sup> Ed. Revista, ampliada e atualizada com a Constituição Federal de 1988, São Paulo, Malheiros, 1992, págs.19 e 20.

<sup>16</sup> VIOLAR - Do latim violares, é infringir, desrespeitar, transgredir, ofender preceito de lei, ou cláusula contratual. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.<sup>a</sup> Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas

<sup>17</sup> CF/88 - Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(....)

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

O Imposto de Renda é um tributo anterior à CF/88, por ela foi mantido conforme artigo 153, III, e se amolda perfeitamente aos requisitos contidos no artigo citado no parágrafo anterior.

Anteriormente à CF/88, as normas contidas no artigo 38, § 5.º e 6.º, da lei n.º 4.595, de 1964<sup>(18)</sup>, permitiam aos representantes da Administração Tributária o acesso a tais dados nas atividades fiscalizatórias, quando considerados imprescindíveis e desde que houvesse *processo* instaurado, este entendido o Judicial<sup>19</sup>, em razão de a CF/46 excepcionar o processo administrativo, considerando processo com as devidas garantias do contraditório e ampla defesa apenas o desenvolvido na esfera judicial.

O artigo 38 da lei n.º 4.595, de 1964, permaneceu vigendo após a promulgação da nova Carta<sup>20</sup> pois não continha norma contrária àquelas protetoras dos direitos individuais e se encontrava amparado pela norma contida no artigo 145, § 1.º, citado.

---

<sup>18</sup> Lei n.º 4.595, de 1.964. Art. 38. As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(.....)

§ 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 serem conservados em sigilo, não podendo ser utilizados senão reservadamente.

<sup>19</sup> "14.2.2. Requisitos para a quebra do sigilo bancário – Autorização judicial ou determinação de Comissão Parlamentar de Inquérito (estudaremos mais adiante) ou requisição do Ministério Público /CF, art. 129, V);" MORAES, Alexandre de. Direito Constitucional, 1.ª Ed., São Paulo, Atlas, 1997, pág. 70.

<sup>20</sup> CF/88 – ADCT - Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda nº 1, de 1969, e pelas posteriores.

(...)

§ 3º - Promulgada a Constituição, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão editar as leis necessárias à aplicação do sistema tributário nacional nela previsto.

§ 4º - As leis editadas nos termos do parágrafo anterior produzirão efeitos a partir da entrada em vigor do sistema tributário nacional previsto na Constituição.

§ 5º - Vigente o novo sistema tributário nacional, fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação referida nos §3º e § 4º.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

Assim, dita norma, após 5 de outubro de 1988, adquiriu nível de *lei complementar* em razão de ausência de outro ato regulador específico e de a nova Carta exigir que essa área econômica fosse jungida à ato legal com esse grau de valoração<sup>21</sup>.

A interpretação da Administração Tributária para essa questão encontra-se posta no Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1.999, no artigo 918, que contém norma extraída do artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1.964, e do artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1.990<sup>(22)</sup>.

A norma do artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1964, compôs a matriz legal em razão de a nova Carta, no inciso LV, do artigo 5º, assegurar aos litigantes em *processo administrativo* a garantia do contraditório e da ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, determinação que permite interpretação no sentido de que o processo administrativo reveste-se de características de um *devido processo legal*, como determinado no inciso LIV do mesmo artigo<sup>23</sup>. E, nessa linha, o termo *processo*, a que se reportava a primeira citada, passou a alcançar o processo administrativo.

Não somente a referida norma possibilitava o fornecimento de informações, como aquela contida no artigo 2.º do Decreto-lei n.º 1.718, de 1979<sup>(24)</sup>.

<sup>21</sup> CF/88 - Art. 192. O sistema financeiro nacional, estruturado de forma a promover o desenvolvimento equilibrado do País e a servir aos interesses da coletividade, será regulado em lei complementar, que disporá, inclusive, sobre: (...).

<sup>22</sup> RIR/99 - Art. 918. Iniciado o procedimento fiscal, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional poderão 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 1964 (Lei n.º 4.595, de 1964, art. 38, §§ 5º e 6º, e Lei n.º 8.021, de 1990, art. 8º).

<sup>23</sup> "Em suma, a Administração Fazendária, quando quer apurar a prática de eventuais irregularidades por parte de um contribuinte para, se for o caso, sancioná-lo, *deve necessariamente* observar um *processo legal*, em que se enseje ao interessado o exercício do direito à ampla defesa, com os meios (provas) e recursos (duplicidade de instância) a ela inerentes." CARRAZZA, Roque Antonio, Curso de Direito Constitucional Tributário, 16.ª Ed. São Paulo, Malheiros, 2001, pág. 392.

<sup>24</sup> Decreto-lei n.º 1.718, de 1979 - Art 2º Continuam obrigados a auxiliar a fiscalização dos tributos sob a 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 da Propriedade Industrial, as Juntas Comerciais ou as repartições e autoridades que



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

O artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1990<sup>(25)</sup>, conteve autorização para que, após iniciado o procedimento fiscal, os extratos bancários do contribuinte, e outras informações pudessem ser obtidas pela Administração Tributária, excluindo a aplicação da norma contida no artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1964. O texto legal dessa norma foi publicado durante a vigência da CF/88, e não foi analisado pelo Poder Judiciário para fins de verificação de sua constitucionalidade.

Então, para os responsáveis pela instituição financeira, a obrigação de prestar as informações solicitadas pela Autoridade Fiscal e em cumprimento do poder concedido pela dita norma, constitui conduta decorrente do princípio da legalidade, presente no artigo 5.º, II, e 150, I, da CF/88, enquanto para a Autoridade Fiscal, a exigência *deve* ser efetivada porque seus atos são vinculados à norma posta, na forma do artigo 37, da CF/88.

Assim, eventual recusa somente poderia ocorrer mediante intervenção do Poder Judiciário.

Poderia ocorrer, então, interpretação em sentido contrário, ou seja, pela invalidade da dita norma em razão de estar contida em ato legal da espécie *lei ordinária* à qual vedada oposição a determinativo de nível superior - o artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1964 - que foi acolhida pela nova Carta como *lei complementar*.

O que ocorre, no entanto, é que o artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1990, apenas, consolidou a posição do legislador constituinte a respeito do termo *processo*, incluindo no significado deste, o processo administrativo.

Posteriormente a esta última citada, promulgada a Lei Complementar n.º 105, de 2001, que regulamentou o sigilo bancário e conteve, entre outras situações, a definição da abrangência do termo "instituições

---

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, pessoas ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações de interesse para a mesma fiscalização.

<sup>25</sup> Lei n.º 8.021, de 1990 - 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10909.003163/2003-25  
Acórdão nº : 102-46.689

financeiras”, a delimitação das situações em que requerida a intervenção do Poder Judiciário para obtenção dos dados bancários e aquelas em que o fornecimento não implicaria em quebra do sigilo, nesta última inserida a informação dos dados da CPMF, § 2.º, do artigo 11 da lei n.º 9.311, de 1996.

Ainda, a autorização para que ditas instituições informem à Administração Tributária, detalhadas por tipo e montantes<sup>26</sup>, as operações financeiras praticadas pelos usuários dos serviços, e, em caso destas indicarem indícios de infrações à legislação tributária, o poder para a Autoridade Fiscal buscar todos os documentos necessários à verificação junto à fonte financeira<sup>27</sup>.

Essa lei trouxe o *processo administrativo* e o *procedimento fiscal em curso* como um dos requisitos fundamentais para a obtenção desses dados financeiros.

Observe-se que a inovação consistiu (a) na inserção da presença incontestada de um provável *desvio de conduta* praticado pelo usuário dos serviços da instituição financeira, este constatado em confronto com dados internos da Administração Tributária, (b) na proteção aos dados sigilosos do usuário no primeiro momento em que as informações forem prestadas em blocos, separados por tipos de operações, e (c) na *desvinculação* da autorização judicial para fins de obtenção desses dados, de forma analítica, quando detectada a provável conduta ilegal.

---

<sup>26</sup> Lei Complementar n.º 105, de 2001 - Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.(Regulamento)

(...)

§ 2º As informações transferidas na forma do *caput* deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

<sup>27</sup> LC 105, de 2001 – Art. 5.º (...)

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

Postos estes esclarecimentos, claro está que, após a promulgação desse ato legal e observados os requisitos nele contidos, o acesso aos dados bancários pode ser efetuado pela Administração Tributária.

Conclui-se, também, que no período anterior a ele, em cumprimento da norma contida no artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1990, poderia também a Administração Tributária requisitar as ditas informações enquanto caberia ao responsável pela instituição financeira cumprir a norma, ou, então, buscar o amparo do Poder Judiciário para proteção aos direitos individuais sob sua guarda.

Resta, ainda, analisar a extensão dos efeitos da LC n.º 105, de 2001, aos fatos ocorridos em momento anterior à sua publicação.

O acesso aos dados financeiros constitui uma das formas de obtenção de elementos para configurar os fatos econômicos possíveis de subsunção à hipótese de incidência do tributo.

Assim, dita norma insere-se no campo do Direito Adjetivo ou Direito Processual Tributário, característica que lhe permite ação sobre os fatos pendentes, nessa modalidade incluídos aqueles jungidos à espécie "lançamento por homologação"; enquanto não efetivada a confirmação, pela Administração Tributária sob a forma expressa de *homologação*, do procedimento efetivado pelo contribuinte, ou decaído o direito de constituir o crédito pelo representante do sujeito ativo. A fundamentar a posição o § 1.º do artigo 144, da lei nº 5.172, de 1966, CTN<sup>28</sup>.

Feitas estas considerações, rejeita-se a nulidade pela obtenção dos dados bancários independente da autorização judicial.

---

informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

<sup>28</sup> CTN – Lei n.º 5.172, de 1966 - 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, ampliado 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

**11. Bitributação dos valores glosados.**

Alega o recorrente que os depósitos e créditos bancários expressam movimentação de valores entre os sócios e a empresa e que a tributação da renda considerada omitida constitui dupla incidência, porque *“o Fisco não tem nenhuma referência quanto à efetividade da obtenção de ganhos pelo autor, na convicção de que a presunção legal é suficiente e peremptória”*. Não foram juntados documentos para prova do alegado.

Complementada a posição, com consideração de que o Fisco não demonstrou ter havido disponibilidade econômica ou jurídica de renda, o que constitui ofensa ao fato gerador do tributo, definido no artigo 43, do CTN.

Essa questão já foi analisada naquela sob nº 4, motivo para deixar de repetir as justificativas e fundamentos.

**12. Ilegalidade no cálculo de juros de mora com suporte na taxa SELIC.**

Os argumentos do sujeito passivo são voltados para aspectos de inconstitucionalidade da cobrança de juros de mora com suporte na taxa SELIC, por conter os juros reais e a correção monetária.

Essa verificação não cabe à Autoridade Fiscal, nem aos órgãos julgadores administrativos, porque suas ações são vinculadas à lei posta, em decorrência da vinculação contida no artigo 37 da Constituição Federal de 1988, bem assim, no artigo 5.º, II do mesmo diploma legal.

A análise de eventual extrapolação dos limites constitucionais compete exclusivamente ao Poder Judiciário.

Trago, então a este voto, o princípio da separação de poderes insculpido no artigo 2.º da CF/88, que impõe a independência harmônica entre os poderes da União.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25  
Acórdão nº : 102-46.689

Sendo a análise e decisão a respeito da constitucionalidade de leis atribuição restrita ao Judiciário, na forma do artigo 102, da CF/88, não cabe a qualquer outra manifestação sobre o assunto, sob pena de ofensa ao dito princípio.

Em contrário, uma ação do Poder Executivo no sentido de excluir a incidência de um determinativo legal, também constituiria invasão da competência atribuída ao Legislativo.

Caso o julgamento administrativo interpretasse no sentido de que a lei de fundo estaria afrontando as determinações constitucionais, equivaleria à criação de uma exclusão da incidência legal em vigor. Assim, o Poder Executivo "legislaria", sem ter a competência para esse fim, e em ofensa aos princípios da legalidade e da separação de poderes.

Lembro que o poder detentor da competência para legislar, ou seja, criar e aprovar novas leis é o Poder Legislativo. Ao Executivo cabe o cumprimento das leis postas.

Decorre, então, a impossibilidade de qualquer decisão sobre a legalidade da imposição fiscal relativa aos juros de mora com lastro na taxa SELIC.

**13. Ofensa aos artigos 201, 142 e 145 do CTN, pela tributação e multa sobre receita da atividade rural oferecida à SRF.**

Conforme explicitado no Relatório, o recorrente protesta contra a tributação e a multa sobre a receita da atividade rural que seriam ofensivos às normas dos artigos 142, 145, e 201, todos do CTN.

Da transcrição do teor dos referidos artigos, integrante do Relatório, verifica-se que nenhuma dessas normas foi ofendida durante o procedimento, nem na formalização do crédito tributário.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

**14. Nulidades que viciam a exigência de saldos de IRPJ, PIS,  
COFINS e CSLL.**

Evidentemente que o sujeito passivo, equivocadamente, trouxe para esta peça recursal, fl. 1.750, questionamentos direcionados às exigências junto às pessoas jurídicas, motivo para que sejam desprezados neste momento por falta de objeto.

**15. Falta de enquadramento legal.**

O suporte legal estaria voltado, apenas, à legislação de regência do tributo, não indicaria especificamente a norma não cumprida. Essa falha formal motivaria nulidade do feito.

A fundamentação legal utilizada contém indicação dos artigos que dão suporte à exigência tributária, bem assim, outros que complementam a regra matriz de incidência.

Essa forma de compor a base legal tem por objeto permitir a visão completa da norma tributária, ou seja, o antecedente normativo, no qual detalhado os requisitos materiais exigidos para que a situação fática se subsuma à hipótese de incidência, bem assim, alguns daqueles que compõem o correspondente conseqüente, como a base de cálculo, a tabela progressiva, a alíquota, entre outros.

Sob outra perspectiva, a presunção legal ficta contida na Lei de Introdução ao Código Civil<sup>29</sup>, no sentido de que todos devem conhecer a norma, torna obrigatória ao sujeito passivo a adequação do fato detalhado no campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" ao suporte normativo indicado logo abaixo.

Rejeita-se a pretendida nulidade.

---

<sup>29</sup> Decreto-Lei nº 4.657, de 1942 – L I Código Civil - Art. 3º - Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25  
Acórdão nº : 102-46.689

**16. Nulidade por falta de autorização para o exercício da  
profissão de contador.**

Outro motivo para a nulidade do feito teria centro na falta de habilitação técnica junto ao Conselho Regional de Contabilidade – CRC para a Autoridade Fiscal. No entender do recorrente, referido exercício da função pública constitui ofensa ao artigo 5.º, XIII da CF/88, que traz como direito do cidadão brasileiro o *“livre exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer”*.

Assim, o AFRF deveria ser formado em contabilidade e autorizado pelo CRC para que exercesse a auditoria contábil e a fiscalização para a Receita Federal. Compondo a tese, os artigos 5º, II, 22, XVI, 37, e 150, I, todos da CF/88, e 142, § único, do CTN, 4º, “h”, da lei nº 4.898, de 1965, lei nº 5.987, de 1973, 4º, I da lei nº 4.717, de 1965.

No fundo, o questionamento levantado pelo ilustre recorrente tem suporte na pseudo-antinomia do artigo 195 do CTN com o artigo 5.º, XIII da CF/88, em função desta determinação constitucional estabelecer que o exercício de qualquer trabalho deve atender as qualificações profissionais que a lei estabelecer.

A exigência de lei para definir as qualificações profissionais para o exercício de qualquer trabalho ofício ou profissão inclui o inciso XIII do artigo 5.º da CF/88 no rol das normas de *eficácia contida*. Portanto, sujeito às restrições impostas pelo poder público, contidas em lei ordinária ou complementar.

Significa, segundo José Afonso da Silva em Aplicabilidade das Normas Constitucionais, que pertence à classe daquelas *“em que o legislador constituinte regulou suficientemente os interesses relativos à determinada matéria, mas deixou margem à atuação restritiva por parte da competência discricionária do*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

*Poder Público, nos termos que a lei estabelecer ou nos termos de conceitos gerais nela enunciados*<sup>30</sup>.

Combina com esse entendimento a interpretação trazida por Alexandre de Moraes, para esse dispositivo, que entende: "o direito ao livre exercício de profissão como norma constitucional de eficácia contida, pois previu a possibilidade de edição de lei que estabeleça as qualificações necessárias ao seu exercício"<sup>31</sup>.

Quando a CF/88 recepcionou o CTN, lei federal com força de lei complementar, com suporte no artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para regulamentar o sistema tributário brasileiro, acolheu a vedação contida no artigo 195 deste, justamente porque o texto do artigo 5º, XIII, ao mesmo tempo em que pode ser aplicado imediatamente, pede complementação legal para satisfazer as condições previstas ao final.

Então, não há antinomia entre esses dispositivos, nem com qualquer outra exigência que decorra de lei ordinária, porque sua eficácia contida permite restrição decorrente da lei complementar.

Assim, a razão encontra-se com a decisão colegiada de primeira instância na qual bem fundamentada a posição com a formação profissional para o exercício dessa função pública, e a correspondente autorização legal dada pelo art. 7º da lei nº 2.354, de 1954<sup>(32)</sup>.

---

<sup>30</sup> SILVA, J.A. Aplicabilidade das Normas Constitucionais, 4.ª Ed., revista e atualizada, SP, Malheiros, 2000, pág. 116.

<sup>31</sup> MORAES, A. Constituição do Brasil Interpretada e Legislação Constitucional, 1.ª Edição, São Paulo, Atlas, 2002, pág. 250.

<sup>32</sup> Lei nº 2.354, de 1954 - Art. 7º Suprimam-se na Seção I, do Capítulo II, do Título II, os artigos 124, 136 (...vetado...) do Decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947, e acrescentem-se os seguintes:

"Art. 124. A fiscalização do imposto de renda compete às repartições encarregadas do lançamento desse tributo e, especialmente aos agentes fiscais do imposto de renda, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes".

"Art. 125. A ação fiscal direta e externa e permanente consiste no comparecimento do agente fiscal do imposto de renda ao domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento dos seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando quando for o caso, o competente termo".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

A corroborar a posição deste Relator, a decisão do TRF Quarta Região<sup>33</sup>, de 30/10/2001, no processo 0401057585-0/2001, na qual foram rejeitadas as questões preliminares similares colocadas nos embargos.

**"EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL.**

**AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO NA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL. LOCAL DE VERIFICAÇÃO DA FALTA. AUSÊNCIA DE NULIDADE. TERMO DO INÍCIO AÇÃO FISCAL PRESENTE.**

**AFTN. COMPETÊNCIA. INSCRIÇÃO NO CRC. DESPICIENDA. JUROS DE MORA. COBRANÇA DENTRO DOS LIMITES LEGAIS. SELIC E TRD. APLICABILIDADE.**

**CUMULAÇÃO DOS JUROS COM MULTA. CABIMENTO.**

**COFINS. OMISSÃO DA SENTENÇA. INOCORRENTE. CDA. LIQUIDEZ E EXIGIBILIDADE NÃO ELIDIDA.**

**APELAÇÃO IMPROVIDA.**

(.....)

3. O Auditor Fiscal da Receita Federal prescinde de inscrição em Conselho Regional de Contabilidade para desempenhar suas funções, dentre as quais a de fiscalização contábil das empresas. Precedentes do E. STJ.

(.....)

10. Apelação improvida.

PROCESSO: 0401057585-0/2001

AC - APELAÇÃO CIVEL - 433077 UF: RS  
DECISÃO: Tribunal Regional Federal - TRF 4ª. Região Turma:  
SEGUN EM 30.10.2001 Publicação: DJU em 23.01.2002

RELATOR: JUIZ ALCIDES VETTORAZZI

Informações Adicionais:

Decisão: A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO APELO, NOS TERMOS DO VOTO DO(A) JUIZ(A) RELATOR(A).

(Data da Decisão: 30/10/2001 - 23.01.2002)"

<sup>33</sup> Dados obtidos em pesquisa no site [www.Fiscosoft.com.Br](http://www.Fiscosoft.com.Br), em Jurisprudência Judiciária, por assunto em 5/6/03 - 17:00 horas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

As demais normas não são direcionadas especificamente à questão como explicito a seguir.

As normas da CF/88: os art. 5º, II, e 150, I, tratam do princípio da legalidade (ampla e restrita), bem observado na justificativa anterior; o art. 22, XVI, trata da competência da União para legislar sobre a "*organização do sistema nacional de emprego e condições para o exercício de profissões*", ordem atendida pelos termos anteriores e o art. 37, que trata dos deveres dos funcionários públicos, entre eles a observância do princípio da legalidade.

O artigo 142, § único, do CTN, trata da vinculação da atividade de lançamento à lei e a vedação à discricionariedade para aplicação das normas às diversas situações, conformações observadas no procedimento fiscal.

O artigo 4º, "h", da lei nº 4.898, de 1965<sup>(34)</sup>, que trata da execução de atos administrativos sem a devida competência não se aplica a esta situação uma vez que a Autoridade Fiscal detém competência para tal finalidade, como se demonstra à frente.

Conforme citado, a competência para a verificação fiscal inerente aos tributos e contribuições administrados pela União encontra-se determinada pela Lei nº 2.354 de 29 de novembro de 1.954, artigo 7.º, que alterou o artigo 124 do Decreto nº 24.239, de 1947.

O cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal foi criado pelo Decreto-lei nº 2.225, de 1985, que por sua vez substituiu o anterior de Fiscal de Tributos Federais, Grupo TAF-601. Este último, decorreu da lei nº 5.645, de 10 de dezembro de 1970, que estabeleceu diretrizes para a classificação de cargos do

---

<sup>34</sup> Lei nº 4.898, de 1965 - Art. 4º Constitui também abuso de autoridade:

(....)

h) o ato lesivo da honra ou do patrimônio de pessoa natural ou jurídica, quando praticado com abuso ou desvio de poder ou sem competência legal;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25  
Acórdão nº : 102-46.689

Serviço Civil da União e das autarquias federais, mais especificamente, do artigo 3.º, VI, onde agrupadas as atividades de tributação, arrecadação e fiscalização.

Assim, o Auditor-Fiscal tem por atribuição legal as atividades de tributação, arrecadação e fiscalização, herdadas do grupo TAF-601 e do artigo 124 do Decreto nº 24.239, de 1947, alterado pelo artigo 7.º da Lei n.º 2.354, de 1954.

Os artigos 3º, da lei nº 5.987, de 1973<sup>(35)</sup>, e o art. 4º, I, da lei nº 4.717, de 1965<sup>(36)</sup> tratam do ingresso no serviço público e não se aplicam à situação.

**17. Multa abusiva.**

Entendimento de que o percentual de multa aplicada é de intensidade elevada, e que em lugar deste deveria aplicar-se 2%, previsto na lei nº 9.298, de 1/8/96.

Interpretação não adequada porque centrada em norma pertencente ao ordenamento jurídico civil destinado a regular as relações entre os cidadãos.

A relação em análise é distinta da referida pelo sujeito passivo, pois envolve o cidadão e o sujeito ativo – estado – pela subsunção de fatos econômicos, dos quais o primeiro participou, à hipótese de incidência do tributo contida na norma de espécie tributária, portanto regulada por normas distintas do ordenamento requerido pela defesa.

Assim, aplicável às infrações as penalidades previstas para o procedimento de ofício, conforme constou do referido ato administrativo fiscal.

<sup>35</sup> Lei nº 5.987, de 1973 - Art. 3º Somente poderão inscrever-se em concurso, para ingresso nas classes iniciais das Categorias integrantes do Grupo-Tributação, Arrecadação e Fiscalização, brasileiros, com idade máxima de trinta e cinco anos, que tenham curso superior ou habilitação legal equivalente.

<sup>36</sup> Lei nº 4.717, de 1965 - Art. 4º São também nulos os seguintes atos ou contratos, praticados ou celebrados por quaisquer das pessoas ou entidades referidas no art. 1º.

I - A admissão ao serviço público remunerado, com desobediência, quanto às condições de habilitação, das normas legais, regulamentares ou constantes de instruções gerais.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25  
Acórdão nº : 102-46.689

**18. Multa moratória pela denúncia espontânea prevista no art.  
138 do CTN.**

Requerida a penalidade de menor ônus – a moratória – considerando o sujeito passivo que apresentou *espontaneamente* os dados à Autoridade Fiscal.

Essa pretensão é afastada por força do princípio da legalidade, a que obrigados os funcionários públicos, pois a norma que rege a denúncia espontânea requer como condição fundamental, além da apresentação dos fatos econômicos ocultos, o pagamento imediato do correspondente tributo.

Ainda na mesma linha de raciocínio, defeso à Autoridade Fiscal deixar de aplicar a norma punitiva, pois vinculada ao procedimento de ofício.

Com a mesma argumentação, afasta-se o pedido pela interpretação mais favorável ao acusado, prevista no artigo 112, do CTN.

**19. Multa qualificada sem a comprovação do evidente intuito de fraude.**

Conforme detalhado no Relatório de Fiscalização, fls. 1.610 a 1.613, a multa qualificada foi aplicada em razão dos conjuntos de fatos identificados nesse documento que permitiram apurar *conduta dolosa* do sujeito passivo.

Entre estas:

“(a) ter depositado e movimentado em seu nome, no ano-calendário de 1997 e 1998, recursos financeiros oriundos de receitas de sua atividade empresarial, na sua conta bancária, cujos valores foram mantidos à margem de sua escrituração;

(b) ter omitido informação de rendimentos, e, conseqüentemente, prestado declaração falsa à Secretaria da Receita Federal, quando entregou a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica do ano-calendário de 1999, sem incluir nos rendimentos sujeitos à tributação, os valores creditados nas suas contas correntes em seu nome.

(c) ter fraudado a fiscalização tributária federal ao incluir operações em seus livros caixas sem os devidos comprovantes de receita e de despesa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

(d) ter fraudado a fiscalização tributária federal ao promover operações de aquisição de produtos estrangeiros sem o respectivo comprovante de importação regular e ao incluir em seus livros caixa documentos estrangeiros referentes a tais operações;"

Assim, a omissão de receitas nas DAA dos ex. De 1998 e 1999, revelou o "*evidente intuito de o contribuinte ter pretendido impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária federal, da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais ocorridas naquele período (art. 71)*", e a intenção de induzir em erro a autoridade fazendária, por se tratar de tributo sujeito à homologação, na forma do artigo 1º, I, da lei nº 8.137, de 1990.

A norma contida no artigo 44, II, da lei n.º 9.430, de 1996, determina punição de maior ônus financeiro quando a infração cometida denotar presença do ânimo do sujeito passivo em cometê-la.

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis"

Observe-se que a norma tem por referência o "*evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da lei n.º 4.502,*".

As normas que contêm a definição do evidente intuito de fraudar, são aquelas que dão contornos aos crimes de sonegação, fraude e conluio, como descrito no texto transcrito a seguir (artigos 71, 72 e 73 da lei n.º 4.502, de 1964):

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72."

Assim, o evidente intuito de fraudar a que se refere a dita norma não pode ser interpretado no sentido restrito da fraude, mas diz respeito à caracterização das atitudes previstas para a sonegação, fraude e o conluio porque toma por referência " o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da lei n.º 4.502". Então, essa intenção é caracterizada por qualquer das ações referidas nos ditos artigos, com a presença do *dolo*<sup>37</sup>.

---

<sup>37</sup> DOLO - Do latim dolus (artifício, manha, esperteza, velhacaria), na terminologia jurídica, é empregado para indicar toda espécie de artifício, engano, ou manejo, com a intenção de induzir outrem à prática de um ato jurídico, em prejuízo deste e proveito próprio ou de outrem. Mas, este é o sentido de dolo, na acepção civil. No sentido penal, dolo é o desígnio criminoso, a intenção criminosa em fazer o mal, que se constitui em crime ou delito, seja por ação ou por omissão. Na acepção civil, o dolo é vício do consentimento, sendo seu elemento dominante a intenção de prejudicar (animus dolandi). É ato de má-fé, razão por que se diz fraudulento, sendo, como é, o intuito da própria fraude, ou de fraudar, pois sem fraude ou prejuízo preconcebido não se terá dolo em seu exato sentido. Assim, ele se dirá principal ou essencial, incidental ou acidental.

São requisitos do dolo civil:

- a) o ânimo de prejudicar ou fraudar;
- b) que a manobra ou artifício tenha sido a causa da feitura do ato ou do consentimento da parte prejudicada;
- c) uma relação de causa e efeito entre o artifício empregado e o contrato por ele conseguido;
- d) a participação intencional de um dos contraentes no dolo.

Dolo. Em sentido penal, dolo consiste na prática de ato ou omissão de fato, de que resultou crime ou delito, previsto em lei, quando quis o agente o resultado advindo ou assumiu o risco de produzi-lo. Daí advém a compreensão do dolo direto ou indireto.

Direto (dolus in re ipsa habet), também dito dolo específico, é o que resulta da intenção criminosa e da vontade de obter o resultado da ação ou omissão delituosa.

A intenção do agente é, no dolo determinado, direta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

Como a parte final das duas primeiras normas faz referência às ações (*dolosas*) isoladas ou em conluio entre duas ou mais pessoas para *impedir ou retardar* a ocorrência do fato gerador ou a excluir ou modificar suas características essenciais, ou ainda, *impedir ou retardar* o conhecimento por parte da autoridade fazendária: da ocorrência do fato gerador, da sua natureza ou circunstâncias materiais, das condições pessoais do contribuinte, o que difere estes tipos de infrações daquelas normalmente apuradas em procedimento de ofício, é a presença do ânimo de cometê-las: o dolo.

Pois, pela parte final do texto usado para definição do evidente intuito de fraudar, qualquer das ações consideradas de caráter *objetivo* poderiam ter maior gravame. Assim, p. ex. uma declaração inexata, por omissão de um dado, poderia ter conotação de tentativa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária (...).

Então, o que caracteriza o evidente intuito de fraude, é o conjunto de fatos que compõem a ação infratora, caracterizado como descrito na parte final das normas, acrescido do intuito doloso.

Seguindo essa interpretação, corretas as Autoridades Fiscais ao descreverem o conjunto de fatos que permitiram qualificação da penalidade, pois ele é a referência para caracterizar o "*evidente intuito de fraude*" previsto na norma do artigo 44, II, da lei n.º 9.430, de 1996.

Agrupando os fatos que compõem os conjuntos de infrações detectados, verifica-se que as omissões de rendimentos não ocorreram independentemente da vontade do sujeito passivo.

Esses conjuntos de detalhes permitem conformar as infrações tributárias, de efetuar declarações de ajuste anual *inexatas* por omissão de tais importâncias, como atos cometidos com ânimo intencional do sujeito passivo para

---

Indireto (*dolus indeterminatus determinatur eventu*), quando a intenção de praticar o crime não traz a preocupação ou o desejo de conseguir o resultado, embora o agente tenha assumido o risco de produzi-lo, mesmo sem querê-lo ou prevê-lo. A intenção do resultado é, aí, indireta positiva, assim dita para distinguir a que advém da culpa, que é indireta negativa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10909.003163/2003-25

Acórdão nº : 102-46.689

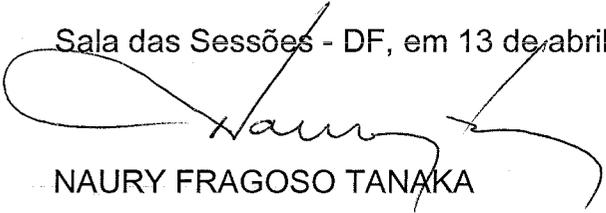
fins de impedir ou retardar o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais<sup>38</sup>.

Conforme indicado no Relatório de Fiscalização, fl. 1576, no ano-calendário de 1997, o sujeito passivo considerou como receita da atividade rural, sem comprovação, R\$ 638.420,79, fato que consubstancia a conduta prevista na norma contida no artigo 18 da lei nº 8023, de 1990<sup>(39)</sup>, e determina aplicação de penalidade de maior ônus, não apenas aos valores decorrentes dessa atividade, mas ao imposto resultante de todas as infrações apuradas, considerando que o tributo tem a sua incidência completa ao final do período e a renda constitui o conjunto de todos os rendimentos do ano-calendário.

Rejeita-se o pedido de perícia, considerando que o processo encontra-se devidamente instruído e permite a convicção para decidir.

Isto posto, voto no sentido de rejeitar as questões preliminares suscitadas, e quanto ao mérito para negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de abril de 2005.

  
NAURY FRAGOSO TANAKA

<sup>38</sup> Lei n.º 8.137, de 1990 - Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

<sup>39</sup> Lei nº 8.023, de 1990 - Art. 18. A inclusão, na apuração do resultado da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades que não as previstas no art. 2º, com o objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui fraude e sujeita o infrator à multa de cento e cinquenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais.