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

Processo nº	10920.003129/2002-11
Recurso nº	156.374 Embargos
Acórdão nº	**3402-00.042 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	05 de março de 2009
Matéria	IRPF
Embargante	WERNER MARQUADT
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1999

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - Verificada omissão no voto condutor do Acórdão, é de se acolher os Embargos para sanar o vício.

APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001 - Não há vedação à constituição de crédito tributário decorrente de procedimento de fiscalização que teve por base dados da CPMF. Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001 nada mais fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, aplicando-se, no caso, a hipótese prevista no § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º/01/97, o art. 42 da Lei nº 9.430/96 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Os depósitos cuja origem o Contribuinte logrou comprovar devem ser subtraídos da base de cálculo.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXAME DA LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula 1º CC nº 2, DOU 26, 27 e 28/06/2006).

SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula 1º CC nº 4, publicadas no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006).

Embargos Acolhidos

Preliminar Rejeitada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, ACOLHER os Embargos Declaratórios para, rerratificando o Acórdão 104-23.134, de 23/04/2008, sanar a omissão verificada, mantida a decisão original, nos termos do voto do relator.

NELSON MALLMANN
Presidente

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Relator

FORMALIZADO EM: 28 SET 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior, Gustavo Lian Haddad e Amarylles Reinaldi e Henriques Rezende (Suplente Convocada) .

Relatório

WERNER MARQUADT interpôs embargos declaratórios no qual aponta contradição no acórdão nº 104-23.134, de 23/04/2008, desta Quarta Câmara, que negou provimento a recurso por ele interposto. Afirma o Embargante que o referido acórdão está eivado de contradição; que, embora o corpo do seu voto condutor refira-se à pertinência da multa de 75%, concluiu negando provimento ao recurso, sendo que a autuação se fez com multa qualificada, de 150%.

Em juízo preliminar de admissibilidade, a Senhora presidente da Quarta Câmara determinou a reinclusão do processo em pauta para exame da manifestação do Recorrente pelo Colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

Os embargos atendem aos pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Como se vê, o Embargante aponta contradição no voto condutor do acórdão embargado que se referiu a multa de 75% quando a multa aplicada foi de 150%.

Registre-se, inicialmente, que o acórdão embargado não se pronunciou especificamente sobre a qualificação da multa de ofício, matéria contra a qual o Contribuinte não se insurgiu diretamente no recurso. É forçoso reconhecer, entretanto, que os termos do voto condutor do acórdão não são claros quanto ao ponto, justificando-se, pois, a interpretação que lhe deu o Embargante.

Assim, penso devam ser acolhidos os embargos para que a Câmara se pronuncie de forma inequívoca sobre a questão, o que, passo a fazer. Para maior clareza, reproduzo, antes, o inteiro teor do voto condutor do acórdão embargado.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Examino, inicialmente, as questões prejudiciais levantadas: a utilização dos dados da CPMF e a impossibilidade do lançamento com base na presunção legal de omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários, sem a comprovação de sinais exteriores de riqueza.

O Recorrente alega que o art. 1º da Lei nº 10.174, de 2001 que alterou o § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311 de 1996, não poderia retroagir para alcançar fatos anteriores a sua publicação.

Vejamos o que diz o art 1º da Lei nº 10.174, de 2001:

> *Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*
>
> *Art. 11...*
>
> *§ 3º A secretaria da Receita Federal resguardará, na forma aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para o lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42*

da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1966, e alterações posteriores.

A seguir a redação original do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996:

Art. 11.

(...)

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

A questão a ser decidida, portanto, é se, como a legislação alterada vedava a utilização das informações para fins de constituição de crédito tributário de outros tributos, o que passou a ser permitido com a alteração introduzida pela Lei nº 10.174, de 2001, é possível, ou não, proceder-se a lançamentos referentes a períodos anteriores à vigência dessa última lei, a partir das informações da CPMF.

Entendo que o cerne da questão está na natureza da norma em apreço, se esta se refere aos aspectos materiais do lançamento ou ao procedimento de investigação. Isso porque o Código Tributário Nacional, no seu artigo 144, disciplina a questão da vigência da legislação no tempo e, ao fazê-lo, distingue expressamente as duas hipóteses, senão vejamos:

Lei nº 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 revogada.

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

Não tenho dúvidas em afirmar que a alteração introduzida pela Lei nº 10.174, de 2001 no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996 alcança apenas os procedimentos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação do Fisco que, a partir de então, passou a poder utilizar-se de informações que antes lhe eram vedadas.

Essa questão, inclusive, já foi enfrentada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ em recentes julgados que concluíram nesse mesmo sentido. Como exemplo, cito a decisão da 1ª Turma no Resp 685708/ES; RECURSO ESPECIAL 2004/0129508-6, cuja ementa foi publicada no DJ de 20/06/2005, e que teve como relator o Ministro LUIZ FUX, *in verbis*:

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

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

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

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

3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art, 6º dispõe: 'Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.'

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

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

7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

9. Recurso Especial desprovido, para manter o acórdão recorrido.

O § 1º, do art. 144 do CTN, portanto, tem plena aplicação na espécie.

Sobre a alegada impossibilidade do lançamento com base em presunção de omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, registre-se que se cuida, na espécie, de lançamento com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o qual para melhor clareza, transcrevo a seguir, já com as alterações e acréscimos introduzidos pela Lei nº 9.481, de 1997 e 10.637, de 2002, *in verbis*:

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II -no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

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

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando

interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

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

Como assinala Alfredo Augusto Becker (Becker, A. Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 3ª Ed. – São Paulo: Lejus, 2002, p.508):

As presunções ou são resultado do raciocínio ou são estabelecidas pela lei, a qual raciocina pelo homem, donde classificam-se em presunções *simples*; ou comuns, ou de homem (*praesumptiones hominis*) e presunções *legais*, ou de direito (*praesumptionies juris*). Estas, por sua vez, se subdividem em absolutas, condicionais e mistas. As *absolutas (juris et de jure) não admitem prova em contrário*; as condicionais ou relativas (*juris tantum*), admitem prova em contrário; as mistas, ou intermédias, não admitem contra a verdade por elas estabelecidas senão certos meios de prova, referidos e previsto na própria lei.

E o próprio Alfredo A. Becker, na mesma obra, define a presunção como sendo "o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa se infere o fato desconhecido cuja existência é provável" e mais adiante averba: "A regra jurídica cria uma *presunção legal* quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a *certeza jurídica* da existência do fato desconhecido cuja existência é *provável* em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos".

Pois bem, o lançamento que ora se examina foi feito com base em presunção legal do tipo *juris tantum*, onde o fato conhecido é a existência de depósitos bancários de origem não comprovada e a certeza jurídica decorrente desse fato é o de que tais depósitos foram feitos com rendimentos subtraídos ao crivo da tributação. Tal presunção pode ser ilidida mediante prova em contrário, a cargo do autuado.

Assim, a simples afirmação de que o lançamento se baseia em presunção, sem provas que a ilidam, em nada aproveita a defesa. Sem a comprovação da origem dos depósitos, paira incólume a presunção.

Quanto à Lei nº 8.021, de 1990, esta se refere a realidade normativa anterior à Lei nº 9.430, de 1996 quando não se tinha a presunção legal de omissão de rendimentos, que foi introduzida pela Lei nº 9.430, de 1996.

Também não procedem as ponderações quanto ao caráter confiscatório da autuação. *Data venia*, o Contribuinte interpreta equivocadamente o princípio do não confisco que se refere à própria instituição dos tributos que deve evitar incidências tão elevadas que teriam caráter confiscatório, o que difere da situação em que se exige acumuladamente tributos sobre rendimentos subtraídos ao crivo da tributação. Neste último caso, é possível ocorrer situações em que o crédito tributário exigido seja até mesmo maior que o patrimônio declarado, sem que isso contamine de ilicitude a exigência.

Quanto ao mérito, o Recorrente não traz nenhum elemento de prova da origem dos depósitos bancários. Sem tal comprovação, paira incólume a presunção de omissão de rendimentos.

Sobre a multa de ofício, a qual o Recorrente classifica de abusiva, sua exigência baseia-se em disposição expressa de lei. Nos casos de lançamento de ofício, o tributo deve ser exigido com multa de ofício, no caso, de 75%. A referência ao Código de Defesa do Consumidor é impertinente à matéria sob exame que nada tem a ver com relação de consumo e rege-se por regras e princípios próprios.

Também não procedem as alegações quanto aos juros Selic, cuja regularidade foi reiteradamente confirmada em todas as Câmaras deste Conselho de Contribuintes e recentemente consolidada em súmula deste Colegiado, a saber:

> *Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Isto posto, passo ao exame da matéria argüida nos embargos.

Sobre a multa de ofício, o Contribuinte insurge-se contra sua aplicação classificando-a de abusiva. Registre-se, todavia, que a penalidade aplicada no caso de omissão de rendimentos tem previsão legal expressa no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 e a autoridade lançadora limitou-se a aplicar o referido dispositivo, veja-se:

> *Ar. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*
>
> *I – de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*
>
> *II – 150% (cento e cinqüenta 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.*

No caso, por identificar a prática de evidente intuito de fraude, a autoridade lançadora aplicou a multa de 150%, de que trata o inciso II, portanto, qualificada. Trata-se de mera aplicação, ao caso concreto, do que determina a legislação de regência. Nem as autoridades lançadoras, nem as autoridades julgadoras, pela natureza vinculada de suas atividades, têm liberdade para deixar de aplicar a lei ao caso concreto. Sobre o limite de 2% a que se refere o Recorrente, como se pode ver, a legislação tributária não estabelece este limite.

Vale ressaltar, ainda, que o Recorrente não se insurgiu expressamente contra a qualificação da multa, questionando, apenas, o seu percentual, que considerou abusivo.

Portanto, o lançamento não merece reparos também com relação a este ponto. Logo, o acórdão, embargado deve ser ratificado.

Conclusão

ACOLHER os embargos para, rerratificando o acórdão nº 104-23.124, de 23/04/2008, sanar a omissão verificada, mantida a decisão original.

Sala das Sessões, em 05 de março de 2009

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 10920.003129/2002-11
Recurso nº: 156.374

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 3402-00.042.

Brasília, 28 SET 2009

NELSON MALLMANN
Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

( ) Apenas com Ciência

( ) Com Recurso Especial

( ) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ----------/----------/----------

Procurador(a) da Fazenda Nacional