



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10980.007828/2002-26
Recurso nº : 134.481
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1999
Recorrente : CANADIAN PASSAGENS E TURISMO LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em CURITIBA/PR
Sessão de : 15 DE ABRIL DE 2004
Acórdão nº : 105-14.350

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - EXIGÊNCIA DE TRIBUTOS FORMALIZADA A PARTIR DA OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES RELATIVAS À ARRECADAÇÃO DA CPMF - LEIS Nº 9.311, DE 1996 E 10.174, DE 2001 - RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ARTIGO 144, § 1º, DO CTN - OMISSÃO DE RECEITAS - MOVIMENTO BANCÁRIO MANTIDO À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO - ARBITRAMENTO DOS LUCROS - HIPÓTESE - MULTA QUALIFICADA - A teor do que dispõe o artigo 144, § 1º, do CTN, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, alcançando fatos geradores ocorridos anteriormente à sua edição, enquanto não alcançados pela decadência. Configura omissão de receita, os recursos pertencentes à pessoa jurídica, depositados em contas bancárias mantidas à margem da escrituração, ainda que em nome de interpostas pessoas, em relação aos quais o contribuinte não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações. Conforme previsão contida no inciso II, do artigo 47, da Lei nº 8.981, de 1995, o lucro da pessoa jurídica será arbitrado, se a sua escrituração contiver vícios que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária. Aplica-se, no lançamento de ofício, a multa prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, sobre os fatos descritos no auto de infração que se ajustam à hipótese nele preconizada.

DECORRÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS, COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz, é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CANADIAN PASSAGENS E TURISMO LTDA

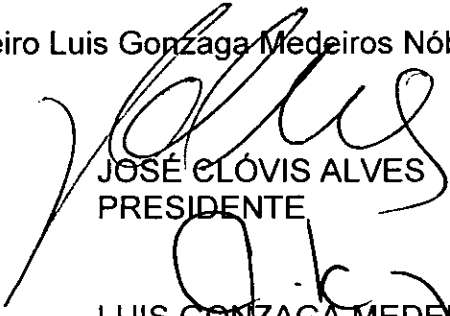
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

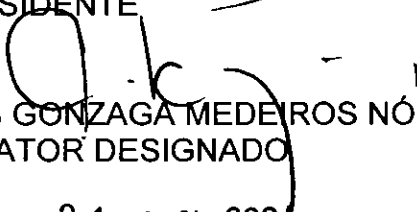
Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Daniel Sahagoff (Relator) e Eduardo da Rocha Schmidt, no mérito por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos o Relator e os Conselheiros José Carlos Passuello e Eduardo da Rocha Schmidt. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega.



JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE



LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CORINTHO OLIVEIRA MACHADO e IRINEU BIANCHI.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

3

Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

Recurso nº : 134.481

Recorrente : CANADIAN PASSAGENS E TURISMO LTDA.

RELATÓRIO

CANADIAN PASSAGENS E TURISMO LTDA., empresa já qualificada neste processo, foi autuada em 05.08.2002 relativamente ao IRPJ e tributação reflexa, exercício de 1999, por omissão de receita, tendo o lucro arbitrado nos períodos de 03/1998, 06/1998, 09/1998 e 12/1998, tendo a Fiscalização considerado sua escrituração imprestável para determinação do Lucro Real, em decorrência de "erros e falhas seguintes: 1) a maior parte da movimentação financeira não foi escriturada, sendo utilizadas contas tituladas por terceiros e 2) falta do livro diário auxiliar da conta clientes".

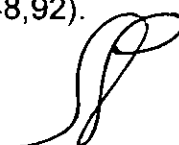
Os depósitos bancários não contabilizados e de origem não comprovada foram acrescidos de multa de 150%.

Além disso, os depósitos bancários que tiveram comprovada sua origem através de cotejo com faturas de emissão da interessada foram tributados com multa de 75% e descritos como receita operacional de prestação de serviços gerais escrituradas no Livro Diário nº 09 do contribuinte.

O auto de infração do IRPJ totalizou R\$ 332.761,82, acrescido da multa de R\$ 457.664,98 e juros de mora, naquela data, de R\$ 245.223,97.

O enquadramento legal foi: art. 47, inciso II da Lei 8981/95, arts. 27, inciso I e 42 da Lei 9430/96 e art. 16 da Lei 9249/95.

Em decorrência, foram lavrados autos de infração: de COFINS (R\$ 207.843,52), de CSLL (R\$ 105.328,02) e PIS (R\$ 67.548,92).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nº : 10980.007828/2002-26
Acórdão nº : 105-14.350

Compulsando os autos, verifica-se que o Sr. AFRF autuante obteve, em 6 de agosto de 2001, do Banco Itaú, extratos relativos ao período de 1/1/1998 a 31/12/1998 das contas nºs 65760-0 de José Aparecido Ghisi e 66300-4, da mesma pessoa física em conjunto com Ralf Ritzmann.

Este último é um dos sócios da interessada e o Sr. José Aparecido Ghisi é irmão do outro sócio, José Roberto Ghisi.

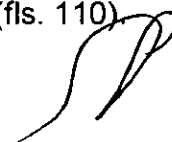
A Fiscalização identificou alguns depositantes dos valores e intimou-os a esclarecer a que se referiam os depósitos, a saber:

1ª NAVETUR AGÊNCIA DE VIAGENS E TURISMO LTDA – intimada a esclarecer a finalidade do depósito de R\$ 260.111,16, respondeu, conforme documento de fls. 85, 86 e 87 que não depositou apenas esse valor, mas sim valor maior, totalizando, em 1998 R\$ 1.573.935, 42 e arrolou todos os negócios efetuados com a interessada, rol esse do qual o Fisco apensou aos autos apenas a 1ª e última página, omitindo 109 (CENTO E NOVE PÁGINAS).

Por estas únicas duas páginas, verifica-se que todos os pagamentos se referiram a passagens aéreas (Varig, Swissair, Lufhansa, TAM, Transbrasil, Rio Sul, Vasp, etc) ou hotéis (Regent, Intercontinental, etc).

2ª VIDRAMA COM. DE VIDROS LTDA – intimada a esclarecer a razão do depósito de R\$ 49.630,46, esclareceu tratar-se da compra de pacotes turísticos para os E.U.A. para dois de seus sócios e parentes dos mesmos (fls. 93 e 94).

3ª KAUAY OPERADORA TURÍSTICA LTDA – Intimada a esclarecer depósito de R\$ 216,00 informou tratar-se de incentivo a ser dado aos vendedores da contribuinte, pela venda de pacotes turísticos dela, Kauay (fls. 110).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº : 10980.007828/2002-26
Acórdão nº : 105-14.350

4ª BRAS – ONDAS PAPELÃO ONDULADO LTDA – intimada a esclarecer a origem de depósitos totalizando R\$ 16.808,04 declarou (fls. 125) que o valor se referiu a pagamento de passagens aéreas e compra de moeda estrangeira.

A seguir, a fiscalização intimou a interessada a apresentar livros e documentos e esclarecer a razão do depósito na conta de José Aparecido e/ou Ralf do cheque de R\$ 1.634,98 de 22/4/98, de emissão da Gubin Tecnologia e a empresa respondeu tratar-se de pagamento de bilhetes aéreos, conforme relação de fls. 135, da qual constam: empresa aérea, nº do bilhete, valor e nome do passageiro.

Por esse documento e pelo demonstrativo de fls. 141, verifica-se que o bilhete 1652744732, no valor de R\$ 139,20 correspondeu a R\$ 132,00 de passagem na Transbrasil, R\$ 7,20 de taxas, rendendo comissão de R\$ 11,73, com valor líquido a ser pago à Transbrasil de R\$ 127,47 (note-se que a comissão da agência foi de 8,88% sobre o preço sem taxas).

Seguidamente, é intimado o Sr. José Aparecido Ghisi (fls. 144), para esclarecer a origem de depósitos de R\$ 1.762.863,88 e R\$ 2.472.545,85, respectivamente nas contas 65760-0 e 66500-4, o qual responde que todos os valores pertenciam à Canadian.

É lavrado, então, o Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 148), no qual se solicita à contribuinte informar a origem de cada depósito e respectivos lançamentos contábeis.

A empresa entrega ao Fisco seu Diário, Lalur e livro de apuração de ISS, bem como relação de todos os depósitos na contas das pessoas físicas supracitadas, cotejados, parte deles, com faturas de emissão da interessada



Daí, lavra-se, o Termo de Verificação Fiscal, através do qual o Sr. AFRF arrola (fls. 347) o valor total dos depósitos (R\$ 4.235.409,73), o valor daqueles correspondentes a faturas emitidas, chamadas valor comprovado (R\$ 1.046.347,79) e o valor que denominou "não comprovado" (R\$ 3.189.061,94).

A seguir, consta do citado Termo que a escrituração da autuada seria imprestável para apurar o lucro real pela falta do livro auxiliar de clientes, tendo em vista que os lançamentos são feitos em conta única, sem identificação dos clientes e também pelo fato de não estar escriturada toda a movimentação financeira da empresa.

Daí decorreu que o lucro da empresa foi arbitrado com base na receita conhecida, que é a constante de sua contabilidade e mais as receitas omitidas relativas aos depósitos de origem não comprovada, sendo aplicada multa qualificada de 150% sobre, estes últimos e de 75% na parte arbitrada relativa às receitas escrituradas.

Irresignada, a empresa apresentou impugnação na qual, preliminarmente, alegou nulidade do auto, por ter se baseado em quebra do sigilo bancário da movimentação de contas correntes de sócio, quebra essa que constituir-se-ia em prova obtida por meios ilícitos, pois refere-se ao ano-calendário de 1998, procedimento irregular por força do disposto no art. 5º, inciso LVI e art. 37, caput da Constituição Federal.

Diz, mais, que o levantamento bancário foi feito com base no art. 11 da Lei 9311/96 com a redação dada pela Lei 10174/2001 e art. 42 da Lei nº 9430/96.

Prossegue argumentando que o primeiro desses dispositivos, que serviu de base para o desenvolvimento da ação fiscalizadora, refere-se à criação da CPMF, cujo texto vedava a utilização dos dados obtidos para constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, "in verbis".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

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

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

Continua explicitando que este parágrafo terceiro teve sua redação alterada pela Lei 10.174 de 09/01/2001 nos seguintes termos:

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma de legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei 9430 de 27 de dezembro de 1996 e alterações posteriores"

Pondera, então, a impugnante que o art. 2º da pré-citada lei explicitou entrar ela em vigor na data de sua publicação, ou seja, 10/01/2001, sendo, assim, nulo de pleno direito o auto de infração, eis que baseado em dispositivo legal que vedava a utilização dos dados obtidos no levantamento da CPMF para fins de tributação de outros impostos e contribuições, o que só foi permitido a partir de 10/01/2001.

Alega não poder a lei retroagir para o ano calendário de 1998, tendo os dados sido descortinados por diligências ou intimações feitas junto a instituições financeiras, ao arrepio das normais vigentes para o ano calendário de 1998, sendo a prova absolutamente ilícita.

Salienta a empresa que nem ela, nem os titulares das contas franquearam o acesso às contas bancárias devassadas, sendo nulo o procedimento administrativo por violar o disposto no art. 5º, inciso LVI da Constituição Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

Cita a interessada Julgados que consideram imprescindível a prévia autorização judicial para que sejam franqueadas ao Poder Tributante as informações bancárias atinentes ao contribuinte.

No MÉRITO, a interessada, declara que tem como atividade exclusiva a venda de pacotes e passagens turísticas, obtendo como receita própria a comissão pela intermediação das vendas efetuadas, do que decorre que sua movimentação financeira não se restringe somente às suas receitas, mas, na maior parte, representa valores de terceiros que transitam por sua conta bancária, como é notório no ramo de agências de viagem.

Diz que, ainda que se considere que todos os valores transitados nas contas de pessoas físicas se referem a negócios intermediados pela impugnante, deveriam ser considerados os percentuais de 7% nas passagens aéreas e de 10% nos pacotes turísticos para constituir a base de cálculo que serviu para arbitramento dos lucros.

Expõe, depois, que as razões de arbitramento não tem respaldo legal, eis que o mesmo se fundamentou na falta de escrituração de movimentação financeira e falta de livro auxiliar de clientes, enquadrando-se o procedimento fiscal no art. 47 inciso II da Lei 8.981/95, com a base de cálculo dos art. 27 , inciso I e 42 da Lei 9430/96 e art. 16 da Lei 9249/95.

Transcreve o art. 47, inciso II para dizer que o Fisco não demonstrou irregularidade na escrituração para torná-la imprestável.

Diz, mais, que a falta de registro de parte do movimento financeiro teve no montante dos depósitos considerados não comprovados o tratamento de omissão de receita, capitulada no art. 42 da Lei 9.430/96 que não prevê como consequência a descaracterização da escrituração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

Cita Acórdão 107-2.893 cuja ementa diz não ser cabível o arbitramento apenas em face de falta de escrituração de contas bancárias.

Prossegue dizendo que a falta de livro auxiliar de clientes, com lançamentos globais em conta única também não justifica o arbitramento, mormente considerando-se que o “Registro de Prestação de Serviços”, apresentado à Fiscalização, supre tal falta, visto que consigna, individualmente, todas as operações da impugnante.

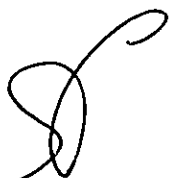
Afirma, além disso, que a base de cálculo revela-se totalmente equivocada pela apropriação da receita de terceiros e que o Fisco desconsiderou informações de terceiros intimados que, sem exceção, declararam que os depósitos feitos nas contas de pessoas físicas cujo sigilo foi quebrado se referiam a passagens e pacotes turísticos.

Por último, insurge-se contra a multa qualificada, dizendo não ter ficado demonstrado o evidente intuito de fraude.

A DRJ em Curitiba, Paraná, rejeitou a preliminar de nulidade, citando os artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235 de 6/3/72 que trata do Processo Administrativo Fiscal, para dizer que somente o auto de infração lavrado por pessoa incompetente pode ser declarado nulo.

Diz a decisão ora recorrida que o § 3º do art. 11 da Lei 9311/96, seja em sua redação original, seja na redação atual, em nenhum momento veiculou norma de natureza material não cogitando da incidência tributária sobre movimentação financeira, mas tão somente regulando a utilização de informações relativas à movimentação financeira.

Acresce que a alegação não seria pertinente, ademais, porque o fato gerador do imposto lançado não é a mera movimentação financeira do numerário, mas sim



a renda auferida, exteriorizada pelo ingresso não justificado de numerário novo no patrimônio dos contribuintes.

Prossegue declarando que a Lei Complementar 105 de 10/1/2001 estabelece em seu artigo 1º § 3º inciso III que não constitui violação do dever de sigilo o fornecimento das informações de que trata § 2º do art. 11 da Lei 9311/96, ou seja, as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações.

Traz à colação a art. 144 do C.T.N. e seu parágrafo 1º, para declarar que a Lei 10.174 de 2001 estabeleceu novos processos de fiscalização e que a aplicação de tais novos processos, de conformidade com a legislação citada, pode, sim, retroagir.

Cita doutrina para distinguir lei material de lei adjetiva, esta aplicável à atividade de lançamento, razão pela qual é aplicável a lei vigente na época dessa atividade e não a legislação da época do fato gerador.

Cita, também, Julgado do TRF da 4ª Região em abono desse entendimento.

Quanto ao MÉRITO, declara a DRJ “a quo” que ficou perfeitamente caracterizada a omissão de receitas mediante utilização, para fins de movimentação financeira, de contas bancárias de interpostas pessoas.

Diz, mais, a decisão ora recorrida que, normalmente, a autoridade deve estar munida de provas para alegar a ocorrência de fato gerador, mas que, nas situações em que a lei presume a ocorrência de fato gerador (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada, invertendo-se o ônus da prova e cabendo ao contribuinte demonstrar que não houve a infração, conforme art. 42 de Lei 9430/96.



Prossegue a Delegacia de Julgamento narrando o que ocorreu e rejeitando a alegação da contribuinte de que os depósitos foram provenientes da venda de passagens aéreas, dizendo que a empresa só logrou comprovar a origem de depósitos no valor de R\$ 1.046.347,79, parte acatada pela fiscalização.

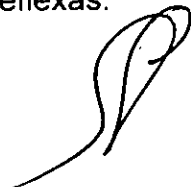
Pondera, ao depois, a r. decisão ora recorrida que o fato imponível do lançamento não é a mera movimentação de recursos pela via bancária, mas, ao contrário, o fato gerador é a aquisição da disponibilidade de rendimentos representada pelos recursos que ingressaram no patrimônio da empresa por meio de depósitos ou créditos bancários cuja origem não foi esclarecida, do que decorre que, não tendo a interessada apresentado documento algum que comprovasse inequivocamente que os depósitos no montante de R\$ 3.189.061,94 possuem origem já submetida à tributação, é de se manter a exigência.

Quanto ao arbitramento do lucro, diz a r. decisão de 1ª Instância que o mesmo se justifica pelo disposto no art. 47 inciso II da Lei 8981/95 e que a existência de contas bancárias mantidas por interposta pessoa configura, conforme o dispositivo citado, a não confiabilidade de escrita para apuração do lucro real.

Ademais, acrescenta, os lançamentos globais no livro Diário só seriam admissíveis se houvesse registro individualizado em livros auxiliares e que o Livro de Prestação de Serviços não supre a falta do livro auxiliar.

Ao depois, é considerada correta a alíquota de 38,4% utilizada pelo Fisco, por ser a empresa uma prestadora de serviços.

No que tange à multa de ofício, manteve a DRJ às alíquotas de 75% e 150%, explicitando que, no caso da multa qualificada, esta justificar-se-ia pelo intuito doloso da empresa, razão pela qual foi mantido integralmente o lançamento, inclusive das contribuições reflexas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12

Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

Inconformada, a interessada apresentou recurso a este Conselho, no qual é argüida preliminar de nulidade, pelas mesmas razões constantes da impugnação.

No mérito, reiterou, basicamente, os argumentos apresentados à 1ª Instância.

É o Relatório



VOTO VENCIDO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

O recurso é tempestivo e está devidamente preparado, razão pela qual dele conheço.

Quanto à preliminar invocada, parece-me importante transcrever trecho de recente estudo ao Profº José Antonio Minatel a respeito do tema:

“ A MOTIVAÇÃO DO ESTUDO: O PARECER DA PGFN

Como acenado inicialmente, não se pretende investigar a constitucionalidade das normas que regulam o sigilo bancário (LC nº 105, de 2001), tampouco as regras voltadas para dar ênfase ao sigilo fiscal (CTN, art. 198). A motivação para registrar o pensamento contido nessas linhas tem a ver com o recente Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (Diário Oficial da União de 13 de janeiro de 2004), publicado com o expresse desiderato de pregar a legitimidade dos procedimentos que vem sendo adotados pela Secretaria da Receita Federal, na utilização dos dados financeiros anteriormente obtidos pelas informações da CPMF, para sustentação dos lançamentos de constituição de crédito tributário do imposto sobre a renda.

Esses lançamentos, s.m.j, têm sido efetuados ao arrepio das normas então vigentes na data do acontecimento dos fatos, uma vez que havia lei expressa proibindo que as informações colhidas via CPMF pudessem servir de suporte para lançamentos de outros tributos.

No entanto, assim não pensa a administração tributária que, inspirada na regra contida no § 1º do art. 144 do CTN, detonou um grande número de procedimentos fiscais centrados, unicamente, na projeção de provável renda calculada a partir dos valores arrecadados de CPMF no exercício de 1998. Agora, preocupada com o desfecho dos litígios então instaurados, buscou socorro e viu homologada a sua pretensão no PARECER PGNF/CAT/Nº 1649/2003, que em resposta à consulta da Secretaria da Receita Federal fixou entendimento sintetizado na seguinte ementa:



Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

Assunto: Utilização de informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF para instaurar procedimento administrativo destinado a verificar a existência de obrigação tributária relativa a outros tributos e a constituir o respectivo crédito. Alteração introduzida na parte final do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311 de 24 de outubro de 1996, pela Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001. Possibilidade de complementação dessas informações com base na Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001.

Utilização de informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF para instaurar procedimento administrativo destinado a verificar a existência de obrigação tributária relativa a outros tributos e a constituir o respectivo crédito.

Aplicação no tempo da alteração introduzida na parte final do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, pela Lei nº 10.174, de 2001.

Solução da questão à luz do princípio "tempus regit actum", consagrado no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil e no art. 144 do CTN. Aplicação imediata da lei nova, que disciplina um efeito decorrente do inadimplemento voluntário da obrigação tributária que se prolonga no tempo, e que não institui nova hipótese de incidência tributária. Inexistência de ofensa ao ato jurídico perfeito, ao direito adquirido e à coisa julgada.

Possibilidade de que a complementação das informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF seja realizada nos termos da Lei Complementar nº 105/2001, cuja pretensa inconstitucionalidade, além de ser incabível, não pode ser reconhecida pelos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

A síntese da ementa transcrita permite identificar a controvérsia que dá título ao presente trabalho, qual seja, ao contrário do que sustenta o respeitado Parecer, pretende-se demonstrar a inviabilidade da aplicação retroativa da Lei 10.174/01, no ponto em que alterou a redação do § 3º do art. 11 da Lei 9.311/96 para permitir a utilização dos dados colhidos da movimentação financeira da CPMF, sob pena de mutilação de caros preceitos fundamentais também tutelados pelo ordenamento jurídico pátrio, como o princípio da irretroatividade das normas e o da vedação constitucional de utilização de provas então proibidas, portanto obtidas por meios ilícitos.

EQUIVOCADA PREMISA DO PARECER DA PGFN: UNICIDADE DA REGRA PROIBITIVA DO § 3º DO ART. 11, DA LEI Nº 9.311/96 – VEDAÇÃO PARA UTILIZAR DADOS DA CPMF COMPLEMENTA O DEVER DE SIGILO.



Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

O Direito não se compadece com as chamadas interpretações falsas ou verdadeiras. Diferentes interpretações são possíveis em face das diferentes premissas valorizadas, assim como pelas reconhecidas influências sociais, políticas e econômicas emergentes de cada época, já que *o direito deve ser visto em sua dinâmica como uma realidade que está em perpétuo movimento, acompanhando as relações humanas, modificando-se, adaptando-se às novas exigências e necessidade da vida*, nas palavras abalizadas de Maria Helena Diniz. Assim, não basta conhecer isoladamente as conclusões dos cientistas, sendo relevante focalizar os pontos de partida e as premissas que as sustentam, confrontando-as com a unidade do sistema jurídico que, logicamente, não é uma construção arbitrária.

Para fixar o entendimento que lhe interessava, partiu a d. Procuradoria da Fazenda Nacional da premissa de que a regra original do § 3º do art. 11 da Lei 9.311/96 fixava duas obrigações distintas, desatreladas uma da outra, sem qualquer conexão entre os comandos, embora vazados num único parágrafo. Eis a exteriorização da premissa nas prévias conclusões lançadas nos itens 13 a 15 do mencionado Parecer:

13. O comando do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, comportava duas obrigações distintas para a SRF, em relação às informações prestadas pelas instituições financeiras: a obrigação de efetivamente resguardar o sigilo dessas informações, cuja consequência imediata é o dever de não divulgá-las a terceiros; e a obrigação de não utilizar essas informações para constituir crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, da qual decorre o dever de manter os dados extraíveis dessas informações restritos aos processos administrativos fiscais relativos à cobrança da própria CPMF.

14. É de cristalina percepção a autonomia entre as duas obrigações acima referidas. Além de serem distintas as consequências decorrentes de cada uma delas, conforme mencionado no item anterior, o dever de não utilização das informações da CPMF para constituir crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos não é uma restrição destinada a proteger o sigilo dessas informações, pois, a toda evidência, eventual utilização de dados que já eram de conhecimento da SRF, por esse mesmo Órgão, para constituir crédito tributário relativo a outro tributo, não acarretaria a divulgação dessas informações a terceiros, posto que o processo administrativo fiscal necessário à constituição de crédito relativo a tributo distinto da CPMF também está sujeito a sigilo, nos termos do art. 198 do Código Tributário Nacional.

15. Desse modo, é importante destacar, novamente, que o § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, na sua redação original, continha duas



Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

obrigações distintas para a SRF, e que apenas a que decorre da parte inicial do seu texto está relacionada ao tema do sigilo bancário. A obrigação prevista na parte final do dispositivo, que contemplava vedação à utilização das informações recebidas no âmbito da fiscalização da CPMF para constituir crédito tributário relativo a tributo distinto, em nada se relacionava com o tema do sigilo. A função dessa vedação era única e exclusivamente limitar o exercício da atividade administrativa de lançamento pela administração tributária. Era uma norma favorável ao contribuinte, sem dúvida, mas que não se destinava a garantir o seu direito ao sigilo fiscal.

Esse ponto de partida, a nosso sentir, compromete toda a elaboração interpretativa sustentada no r. Parecer que dele decorre, e não resiste ao primeiro teste de consistência lógica. Com efeito, é inegável que a proibição de **utilizar** os dados colhidos da arrecadação da CPMF estava intimamente ligada e dependente da regra que determina o dever de “*resguardar o sigilo das informações... na forma da legislação aplicável*”. Ou seja, a proibição de “utilizar” os dados era complemento acrescido ao dever de “guardar”, tanto que desnecessária a regra proibitiva para quem não detivesse as informações. Assim, a proibição de “utilizar” decorre inexoravelmente do dever maior de “guardar” e tem em mira tutelar direitos individuais assegurados pela Constituição, sendo certo que, com esse desiderato, jamais poderia a regra proibitiva ser vista como mera formalidade ou norma de cunho meramente procedimental.

Ainda que essa circunstância não seja fator decisivo na interpretação, é certo que essa regra do § 3º foi de última hora inserida no texto do projeto que deu origem à Lei nº 9.311/96 como condição para a sua aprovação pelo Congresso Nacional, atendendo apelos dos próprios legisladores que temiam pela possibilidade de devassa na vida privada dos administrados. Com essa preocupação, e inspirados nos grandes debates que paralelamente envolviam o tema do “sigilo bancário X sigilo fiscal”, aprovaram os nossos legisladores a CPMF mediante a inserção de norma expressa para reconhecer que o ordenamento jurídico dava relevo ao sigilo bancário, criando, portanto, duas determinações que visavam dar efetividade ao instituto e assegurar as garantias individuais: (i) deveria a SRF continuar resguardando as informações que lhe fossem repassadas pelas instituições financeiras, e (ii) pelo **dever de guarda** dessas informações ficava a SRF **proibida de utilizar** os dados reveladores de suas potencialidades econômicas para lançamento de qualquer outro tributo, que não a CPMF.



Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

Para que não fique distante a mensagem legislativa, transcreve-se o dispositivo em comento da Lei nº 9.311/96, na sua redação original:

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

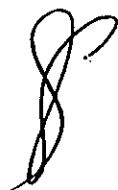
(...)

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

A proteção a direito individual está estampada no texto transcrito ao lado da atribuição de competências, de forma a não deixar dúvidas sobre os reais destinatários do comando normativo e os limites ao exercício dessas atividades. Com efeito, o exercício das atividades atribuídas à SRF de “administrar”, “fiscalizar” e “arrecadar” a CPMF (norma de atribuição de capacidade ativa) já nasce limitado pela expressa proibição de que, no exercício daquelas atividades, não poderá utilizar as informações bancárias para lançamento de “*outras contribuições ou impostos*”, vedação que objetiva tutelar direito individual da privacidade a ser alcançada pelo imperioso respeito ao sigilo das informações.

Ancorado na máxima incontestável de que não há dever que não se contraponha a um co-respectivo direito, não é possível continuar teimando que não há direito individual tutelado do contribuinte, pois o dever de **guarda**, cumulado com a **regra proibitiva de uso** das informações pela administração tributária na constituição de crédito de “*outras contribuições ou impostos*”, contrapõe-se ao inatingível direito do contribuinte de, em relação aos fatos (movimentação financeira) acontecidos na vigência da regra proibitiva, ver respeitados os direitos subjetivos da privacidade e do sigilo bancário colocados sob o manto da proteção legislativa, sob pena de grave ofensa aos caros princípios da segurança jurídica e da certeza do Direito.

Não há exageros, nem é desmedida essa proteção. Essa regra tem inspiração na Declaração Universal dos Direitos Humanos, exatamente na previsão expressa de que “*ninguém será sujeito a interferências na sua vida privada, na sua família, no seu lar ou na sua correspondência, nem a ataques à sua honra e reputação. Toda pessoa tem direito à proteção da lei contra tais interferências ou ataques*”



Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

IMPOSSIBILIDADE DA REVOGAÇÃO RETROATIVA DA NORMA PROIBITIVA.

Outra garantia individual aos direitos tutelados pelo ordenamento materializa-se na expressa determinação constitucional de que “*a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada*”, comando suficiente para traduzir o conhecido princípio da irretroatividade das normas, esteio da segurança jurídica e do Estado Democrático de Direito.

Não se pretende contestar a afirmação do r. PARECER PGNF/CAT/Nº 1649/2003 de que o princípio da irretroatividade não possui caráter absoluto, sendo possível vislumbrar suas molduras nos limites *do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada*. No entanto, se nem sempre é pertinente invocar o instituto do *direito adquirido*, nem a *coisa julgada*, não parece razoável que se queira negar o atributo do **ato jurídico perfeito** às informações transferidas no período em que esteve em vigor a regra que proibia que fossem utilizadas para lançamento de outro tributo (1997 a 2000), pois todas as condutas (operações financeiras e repasse das informações) foram iniciadas e concluídas sob o pálio de norma que protegia direito individual, que tinha como contrapartida o dever atribuído à SRF de **guardar e não utilizar** as informações para lançamento de outros tributos, que não a CPMF.

Registra, com maestria, Celso Antonio Bandeira de Mello que... “regra superveniente regula situações **presentes e futuras**. O que ocorreu no tempo transacto está a salvo de sua incidência. Em suma: porque visa reger aquilo que **ora** existe ou que ainda vai existir, não atinge o que já sucedeu. Respeita fatos e situações que se criaram no passado e cujos efeitos nele se **esgotaram** ou simplesmente se **perfizerem juridicamente**. Com isto em nada se afeta aquilo que já se passou e acomodou na poeira dos tempos, ressalvada uma possível retroação benéfica (grifos do original)”.

Se “tempus regit actum”, como bem lembra o r. PARECER PGNF/CAT/Nº 1649/2003, é imperioso que se dê eficácia a lei que estava em vigor na data do acontecimento desses fatos, como é o caso da lei que regulava o cumprimento de verdadeira obrigação tributária por parte das entidades financeiras (obrigação acessória, na linguagem do Código Tributário Nacional), qual seja o dever de prestar informações da CPMF incidente em cada conta bancária movimentada.



Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

Se assim o é, as informações financeiras geradas pela CPMF e transmitidas à SRFD, no período de 1997 a 2000, além de traduzirem (para as entidades bancárias) **obrigações** tributárias acessórias perfeitas e acabadas, consumaram-se sob o manto da regra proibitiva de uso (proteção a direito dos correntistas) estampada na redação original do § 3º do art. 11 da Lei 9.311/96, consolidando, portanto, **direito e deveres** nos patrimônios individuais das pessoas, o que permite concluir pela existência de conduta tipificada como ato jurídico perfeito e acabado, por isso não suscetível de ser alterada por regra jurídica superveniente sem ofensa ao primado da irretroatividade.

A propósito da irretroatividade, pede-se vênia para transcrever outro trecho do r. PARECER PGFN, para em seguida demonstrar o equívoco das suas conclusões. Está ali escrito:

5.2) em matéria tributária, a Constituição Federal garante a irretroatividade apenas da lei que institua ou majore tributo (art. 150, inciso III, alínea "a"), mas nada obsta a retroatividade da lei tributária material que não tenha por objeto instituir ou majorar tributo, ou a retroatividade da lei tributária formal (lei que regula o modo pelo qual deve ser realizada a atividade de lançamento).

Em que pese o respeito que merece o pronunciamento da PGFN, é preciso registrar que a interpretação está na contramão da doutrina e da jurisprudência e não se afina com as normas do Sistema Tributário Nacional. Em matéria tributária, repita-se em alto e bom tom, a irretroatividade é absoluta! Aplica-se a lei vigente na data da ocorrência do fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Contrariamente ao afirmado no PARECER PGFN, a garantia da irretroatividade em matéria tributária não é **apenas** da lei que **institua ou majore tributo**, havendo óbice, sim, para aplicação retroativa de qualquer lei tributária material, pois aqui também "tempus regit actum". Assim, lei posterior que reduza alíquotas do imposto sobre a renda, do imposto sobre serviços, do imposto sobre produtos industrializados ou de qualquer outro tributo, não terá aptidão para ser aplicada retroativamente, a despeito de estar beneficiando pela redução da carga tributária. Afrontaria relações jurídicas já constituídas, e seria inaplicável aos fatos geradores já consumados à luz da lei então vigente, seja pelo respeito aos limites do ato jurídico perfeito, direito adquirido e coisa julgada, seja pelo repúdio ao tratamento antiisonômico em relação aos contribuintes que pagaram o tributo pela lei anterior mais gravosa.



Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

Condenando a possibilidade de aplicação retroativa da lei tributária, é contudente o profº Roque Antonio Carrazza:

O Estado-de-Direito traz consigo a segurança jurídica e a proibição de qualquer arbitrariedade.

Nele impera a lei e, mais do que isto, a certeza de que, da conduta das pessoas não derivarão outras consequências jurídicas além das previstas, em caso e momento, pela lei já vigente.

Quando o Poder Legislativo baixa leis retroativas (no caso a retroatividade não está presente na Lei 10.174/01, mas, sim, na tentativa da sua aplicação com esse efeito), altera as condições básicas do Estado de Direito, quebrando, irremediavelmente, a confiança que as pessoas devem ter no Poder Público. Com efeito, elas já não têm segurança, pois ficam à mercê, não só do direito vigente (o que é normal), mas, também, de futuras e imprevisíveis decisões políticas, que se podem traduzir em regras retroativas. Se isto acontece, o Estado-de-Direito soçobra.

A segurança jurídica, um dos pilares do nosso Direito, exige, pois, que as leis tributárias tenham o timbre da irretroatividade. Afinal, a necessidade de assegurar-se às pessoas a intangibilidade dos atos e fatos lícitos já praticados, impõe sejam as leis tributárias irretroativas.

Com esses fundamentos, afaste-se de vez a possibilidade de aplicação retroativa da lei tributária material, ainda que mais benigna, pois essa exceção fica restrita para as normas que reduzam penalidade, hipótese não compatível com o conceito de tributo estampado no art. 3º do CTN.

De outra parte, é possível sustentar que o caráter processual das normas previstas no § 1º do art. 144 do CTN permita afastar a idéia de retroatividade na aplicação das leis ali relacionadas, uma vez que a nova lei atinge ato processual a ser praticado no presente, ainda que como instrumento para solução de controvérsia sustentada em lei material vigente no passado. Ou seja, tanto diante de lei material, como diante de lei processual, aplica-se aquela vigente na data da ocorrência da conduta regrada e, assim, nessa concepção, impertinente falar em retroatividade, pois, como reiterado, "tempus regit actum".

No entanto, a alteração legislativa examinada nesse trabalho (Lei 10.174/01) nada apresenta de cunho processual. Teve o claro objetivo de revogar proteção individual que dava relevo ao sigilo bancário. A lei anterior não regulava forma, modo de agir, rito ou procedimento, pelo contrário, proibia!



Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

Ainda que, por um momento, pudesse perfilhar ao lado do PARECER PGFN, acompanhando a conclusão pela possibilidade de aplicação retroativa das normas de cunho meramente procedimental, mesmo assim seria mediante a **condição de inexistência de empecilhos expressos** para tal fim, que não é o caso da Lei nº 10.174/01 sob exame que encontra lei anterior proibitiva. Nessa linha, nada obsta que as atuais regras que instituíram o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, com a finalidade de organizar o exercício da atividade fiscalizadora dos tributos federais, possam ser aplicadas para a fiscalização de operações ocorridas em períodos anteriores à vigência dessas normas, pela natureza de regras administrativas de cunho meramente formal. Ainda assim, veja-se que estão regulando o ato presente (MPF), não interferindo nas relações jurídicas consumadas no passado pelas operações objeto da fiscalização.

No entanto, mesmo que admitida a retroatividade da norma de caráter formal, essa conclusão não se ajusta à alteração perpetrada pela Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001, visto que, ao dar nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/96, não transmudou sua original natureza de norma de direito material, em norma de direito formal! O novo texto continua veiculando norma de direito material com a mesma missão de tutelar direito subjetivo, na medida em que reitera o dever atribuído à SRF de resguardar “*o sigilo das informações prestadas*”, facultando-se, agora, a utilização para lançamento de outros tributos, enquanto que na redação anterior essa prática era proibida.

Nem se diga que a alteração processada no restante do texto limitou-se a ampliar os poderes de investigação do Fisco, e assim aplicável retroativamente com apoio no § 1º do art. 144 do CTN. A solução deve ser pinçada do próprio ordenamento jurídico, mais preciosamente na busca dos efeitos do instituto da revogação, pois é inegável que mesmo revogada a norma continua produzindo os efeitos em relação aos fatos acontecidos no passado durante a sua vigência, assegurando estabilidade nas relações jurídicas desencadeadas sob o manto da norma revogada.

Com efeito, não se pode perder de vista que a norma que hoje autoriza a SRF utilizar as informações prestadas no âmbito da CPMF está revogando norma anterior proibitiva! Assim, não é possível atribuir caráter formal à nova lei, que não pode ter força suficiente para revogar um “não” (norma proibitiva) com efeito retroativo, sob pena de mutilar-se, desde o seu início, a regra que vedava o uso das informações pela SRF.



Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

Examinando normas constitucionais que estipulam “vedações”, advertia o saudoso Geraldo Ataliba que o “não” é sempre absoluto, sem possibilidade de regulamentação. Se a proibição expressada pela “não” é absoluta, impossível negar os efeitos consumados durante a vigência dessa proteção e, por consequência, impertinente qualquer tentativa de revogação da norma com efeito retroativo, sob pena de negar a existência da norma revogada desde a sua publicação!

Em conclusão, lei atual que revoga norma proibitiva anterior não pode ser aplicada com efeitos retroativos, sob pena de negar a existência e os efeitos já consumados pela regra proibitiva revogada, ainda que se admita a possibilidade de atribuir-se efeitos retroativos à norma de direito de cunho meramente formal, que não é o caso da revogação formalizada pela Lei 10.174/01, ora em análise.

INFORMAÇÕES COLHIDAS DA CPMF: PROVA PROIBIDA (ILÍCITA)
PARA LANÇAMENTO DE IMPOSTO DE RENDA COM FATO
GERADOR ATÉ 09.01.2001

Não bastassem os argumentos já expendidos pela impossibilidade de revogação, com efeito retroativo, da vedação de uso das informações prestadas no âmbito da CPMF, há óbice intransponível que milita para condenar a prática que vem sendo adotada pela SRF na formalização de exigências de créditos tributários do imposto sobre a renda, de períodos abrangidos pela norma proibitiva revogada.

Escorada na tese de norma de caráter meramente formal, por isso entendendo revogada com efeitos retroativos, a administração tributária federal vem atropelando as relações jurídicas já consolidadas sob o pálio das prescrições legislativas anteriormente vigentes, fazendo descarado uso das informações geradas pelas informações da CPMF (prática expressamente vedada) para subsidiar a constituição de crédito tributário de imposto sobre a renda, mediante a lavratura de auto de infração.

Essa prática deve ser repelida em relação aos fatos acontecidos anteriormente à vigência da Lei nº 10.174/01, por configurar utilização de provas expressamente proibidas pela lei anterior, procedimento que afronta preceito constitucional de que “*são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos*”. Não são as provas (informações da CPMF) que são consideradas ilícitas, mas a ilicitude está no fato de existir expressa proibição legal atingindo o meio pelo qual foram obtidas. O “meio ilícito” utilizado para dar início ao procedimento de



Processo nº : 10980.007828/2002-26
Acórdão nº : 105-14.350

fiscalização contamina toda a prova produzida na matéria a ele relacionada, impondo-se a decretação da nulidade do procedimento, seja em homenagem à garantia constitucional que veda determinadas condutas na produção da prova, seja em prestígio à segurança das relações sociais que o Direito procura preservar.

Juarez Freitas enumera vários preceitos para a interpretação sistemática das normas constitucionais e, dentre eles, destaca que as melhores interpretações são aquelas que sacrificam o mínimo para preservar o máximo de direitos fundamentais. É o que se propugna nesse trabalho, protestando para que o procedimento fiscal viciado no sua origem, por violação de regra que protegia direito individual, não venha a ser convalidado em detrimento das garantias constitucionais.

EXAME DA CONTROVÉRSIA PELO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO (CONSELHO DE CONTRIBUINTES)

Ao mesmo tempo em que concluiu que “a Secretaria da Receita Federal está autorizada a utilizar as informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF, já disponíveis ou obtidas após o advento da nova Lei, para, após o início da vigência da Lei nº 10.174, de 2001, instaurar procedimento administrativo com o objetivo de verificar a ocorrência do fato gerador de obrigação tributária relativa a tributo distinto da CPMF e de realizar o lançamento respectivo, ainda que se trate de obrigações cujo fato gerador tenha ocorrido antes da vigência da Lei nº 10.174, de 2001”, apressou-se o r. PARECER PGNF/CAT/Nº 1649/2003 em também expressar entendimento acerca do exame da controvérsia pelos Conselhos de Contribuintes, cuja conclusão final é aqui reproduzida:

8.6) os Conselhos de Contribuintes não estão autorizados, atualmente, a afastar a aplicabilidade desses dispositivos com fundamento na sua inconstitucionalidade, mas compete-lhes apreciar se o acesso às informações em questão foi realizada (sic) com a observância do devido processo legal.

Em primeiro lugar, é importante que se repita a advertência contida na parte inicial desse trabalho, no sentido de que não está em exame a constitucionalidade ou inconstitucionalidade das normas que veiculam o sigilo bancário ou o sigilo fiscal, reiterando que essa matéria está submetida ao STF. A propósito, toda a investigação interpretativa até aqui desenvolvida prescindiu de qualquer tomada de posição nesse questionamento, ou seja, a possibilidade ou impossibilidade de



utilização das informações geradas pela CPMF, na vigência da redação original do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/96, é matéria que encontra solução no contexto das regras de interpretação prestigiadas pelo ordenamento, pelo que não está na dependência da confirmação da constitucionalidade da LC nº 105/01.

Fincadas essas premissas, não nos parece que o Conselho de Contribuintes esteja explorando a sua competência no exame dessa controvérsia, como insinua o r. Parecer. Pelo contrário, nos casos até agora submetidos a julgamento, exteriorizou aquele Tribunal Administrativo entendimento no sentido de preservar a eficácia da lei que estava em vigor na época do acontecimento dos fatos, consignando que só a partir da LC nº 105/01 e da revogação encetada pela Lei nº 10.174, também de 2001, poderá a SRF fazer uso das informações financeiras anteriormente protegidas por expressa determinação legal proibitiva.

Para demonstrar que essa é a linha que vem sendo adotada pelo Tribunal Administrativo, transcreve-se a ementa de um desses julgados:

NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI Nº 10.174, DE 2001 – LC Nº 105, DE 2001 – Se a Carta Constitucional de 1988 não estabeleceu regras para preservação do sigilo bancário, deixando-o à legislação infraconstitucional, somente a Lei Complementar nº 105, de 2001, autorizou o acesso da Administração Tributária à movimentação financeira de contribuinte, sendo irretroativa, por isso mesmo a legislação ordinária que se manifeste sobre a matéria.

IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – LEI Nº 10.174, DE 2001 – LC Nº 105, DE 2001, ART. 6º - Se a CPMF é indiciária de omissão de rendimentos, somente a Lei Complementar nº 105, de 2001, tratou da apuração da eventual base de cálculo do tributo; por se tratar, no ponto, de lei material, regulamentada pelo artigo 4º, § 1º, do Decreto nº 3.274, de 2001, que institui a RMF, é irretroativa, viciado, na origem lançamento nela amparado, reportado a período de apuração anterior à sua vigência, por força do artigo 144 do CTN.

Está claro que o entendimento da Câmara não afastou qualquer norma jurídica ao fundamento de sua inconstitucionalidade. Ainda que possam ser colocadas ressalvas ao fundamento do enunciado, pela adoção de diferente linha de interpretação, deve-se dar relevo às conclusões a que chegou o Colégio, conclusões que merecem ser adotadas pela fidelidade e respeito às normas jurídicas que, ao contrário da conclusão do r. Parecer, comandaram com eficácia as relações consumadas no



passado, sendo desarrazoada a pretensão de vê-las revogadas com efeito retroativo, sob pena de restar confirmada absurda conclusão de que a vedação nunca existiu!

Portanto, longe de qualquer censura, merece aplausos a decisão de afastar o arbítrio e a voracidade fiscal, cancelando auto de infração que padecia de vícios insanáveis, porque lavrado ao arrepio da lei impossível de ser aplicada retroativamente, além de sustentado em prova obtida por meios ilícitos (proibida). No mais, a questão de direito intemporal foi solucionada pelo Conselho de Contribuintes prestigiando a máxima do Direito "*tempus regit actum*", tão reclamada no alongado PARECER PGFN."

Importante notar que o direito à privacidade e ao resguardo dos sigilos fiscal e bancário assegurado a todos os cidadãos pela Constituição de 1988 continuam vigentes, como estavam em 1996 e também em 2001.

Os Tribunais tem entendido que esses sigilos somente podem ser quebrados através de ordem judicial e parece-me que as Leis 9.311/1996 e 10.174/2001 não poderiam alterar, como de fato não alteraram, a Constituição Federal.

A lei primitiva dizia competir à SRF a administração, tributação, fiscalização e arrecadação da CPMF, mas ressalvara:

" A SRF resguardará, na forma de legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos"

A redação dada pela Lei de 2001 é:

" A SRF resguardará, na forma de legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito de procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente,



observado o disposto no art. 42 da Lei 9.340/96 e alterações posteriores.”

Ora, o que ambos os dispositivos dizem, em seu “caput” é que compete à SRF administrar a CPMF, incluindo as atividades de tributação, arrecadação e fiscalização.

Daí decorre que, na hipótese de, no curso dessa atividade administrativa, a SRF detectar movimentação financeira incompatível com a do contribuinte, no período anterior a 10/1/2001, nada poderia ela fazer, mas, após tal data, e somente em relação à movimentação financeira feita após a mesma data, pode ela instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário.

“A latere”, observo que isto quer dizer que, após 10/1/2001, em relação ao movimento bancário posterior a essa data, pode a SRF, ao receber, no curso da administração da CPMF, a informação de que um determinado contribuinte movimentou quantia superior à sua renda declarada, instaurar procedimento fiscal tendente a verificar a existência de crédito.

Tal autorização NÃO CONFERE À SRF o direito de abrir as contas bancárias do indivíduo às escâncaras, fazendo cópias dos cheques emitidos e esmiuçando sua vida financeira, obtendo dados que podem, até, afetar a vida familiar do cidadão, como ocorreu no presente caso.

Deve, nesses casos, a SRF instaurar o procedimento fiscal e através dele averiguar a verdade, ou, se a quebra do sigilo bancário for essencial para apurar a mesma, deve requerer ordem judicial para tal quebra.

Isto quer dizer que, ainda que os fatos tivessem ocorrido em 2001 e não em 1998, foi incorreto o procedimento do Fisco.



Face a essas razões, acolho a preliminar de nulidade do auto, por se fundar em prova obtida por meio ilícito.

No MÉRITO, também assiste razão à interessada.

Resumidamente, a presunção legal de omissão de receita tem o condão de inverter o ônus da prova, cabendo, no caso, à interessada provar que a movimentação não se constituiu em receita.

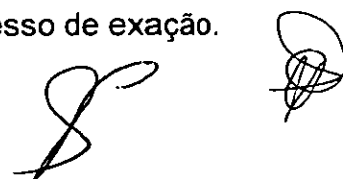
Isto foi feito, neste processo, de várias maneiras:

a) NAVETUR arrolou, em 109 páginas, das quais 107 não foram apenas aos autos, por motivos que não nos cabe indagar, compras de mais de um milhão e meio de reais, feitas à interessada, valor esse todo relativo a passagens, hotéis e pacotes.

b) todas as empresas intimadas a esclarecer a que se destinavam os cheques depositados na conta da contribuinte declararam se tratar de compras de passagens (fls. 93,94, 125 e 135).

c) os demonstrativos da empresa (fls. 141) e o próprio bom senso demonstram o FATO NOTÓRIO de que, considerando que os depósitos todos se referiram à venda de passagens ou pacotes turísticos, a interessada poderia ter tido como faturamento, no máximo, 10% desse total.

d) o Fisco teve oportunidade de esmiuçar todos os cheques das contas mantidas em nome de pessoas físicas e apenas encontrou R\$ 400.000,00 pagos a sócios, que poderiam e deveriam ser tributados como distribuição disfarçada de lucros, mas preferiu, contra as provas dos autos, lançar IRPJ sobre 38,4% de todos os depósitos feitos nas citadas contas, o que se constitui em verdadeiro excesso de exação.



Tudo isso não bastasse, resta ainda a fragilidade do arbitramento imposto pela fiscalização.

A empresa mantém escrituração contábil e os livros e documentos foram exibidos à fiscalização.

Bem verdade que alguns valores transitaram em conta bancária que teve refletida contabilmente a não totalidade de seus valores, mas o principal motivo do arbitramento foi a existência de conta bancária em nome de funcionário não refletida na contabilidade pontualmente em cada um de seus valores.

Mas, a existência de conta bancária não pode ser motivo de arbitramento, que somente se justifica diante da impossibilidade de apuração dos resultados da empresa.

Se a fiscalização pretendia tributar os depósitos como se receita fossem e, segundo sua afirmativa, fazendo isso com base em presunção legal, poderia ter utilizado o valor obtido em trabalho minucioso apenas para quantificar a receita, ou arbitrar o seu valor.

Fique claro que poderia arbitrar o valor da receita, mas nunca arbitrar o resultado.

Deveria, portanto, quantificar a receita porventura omitida e utilizar o seu montante, claramente classificável como receita conhecida e apurada e, mediante ajuste próprio no Lalur, tributar o resultado da empresa pelo lucro real, modalidade eleita pela contribuinte.

E nesse sentido a jurisprudência é farta, como se pode ver:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

29

Processo nº : 10980.007828/2002-26
Acórdão nº : 105-14.350

Acórdão nº 108-01.389 Sessão de 12 de setembro de 1994 - Processo nº 106665.000.569/92-15 - STOK DISTRIBUIDORA LTDA. ARBITRAMENTO DO LUCRO - O arbitramento do lucro é procedimento reservado aos casos de inexistência ou imprestabilidade da escrituração contábil e aplicável apenas nas hipóteses previstas nos incisos I a IV do artigo 399 do RIR/80, entre as quais não se inclui a existência de movimento bancário mantido à margem da contabilidade. Recurso que se dá provimento. Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo (Relator), que votou pelo seu não provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sandra Maria Dias Nunes e Relatora. DOU em 08.05.97, pág. 9255.

Acórdão nº 108-04.514 Sessão de 21 de agosto de 1997 - Recurso nº 114.570 - PANIFICADORA E CONFEITARIA PANCY LTDA. IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DAS CONTAS BANCÁRIAS - A falta de escrituração das contas bancárias não dá causa ao arbitramento do lucro da pessoa jurídica posto não tratar-se de inexistência ou imprestabilidade da escrituração. Esta falta de escrituração é considerada falta sanável, que não impede o fisco de buscar o verdadeiro resultado da pessoa jurídica e tributá-la pelo lucro real. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - PROCEDIMENTOS DECORRENTES - A solução dada ao lançamento principal - relacionado com o imposto de renda pessoa jurídica - estende-se aos litígios decorrentes, relacionados com o imposto de Renda na Fonte e à Contribuição Social sobre o Lucro. Recurso provido. DOU de 14.10.97, pág. 23104.

Acórdão nº 107.00.944 Sessão de 22 de fevereiro de 1994 Acórdão nº 107-0.944 Recurso nº 104.670 - IRPJ - Exs. 1987 E 1989 IRPJ - MOVIMENTO BANCÁRIO NÃO CONTABILIZADO ARBITRAMENTO - A não contabilização de uma conta bancária, por si só, não desqualifica a escrita do contribuinte, não procedendo, portanto, o arbitramento. Recurso que se dá provimento. ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Relator Eduardo Obino Cirne Lima
DOU em 02.01.97, pág. 79



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

30

Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

Acórdão nº 101.87.600 Processo n.º 13955-000.100/92-54 Acórdão n.º 101-87.600 - Sessão de 07 de dezembro de 1994
Recorrente: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CEREAIS YARA LTDA.
Recorrida: DRF em Maringá - PR
IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCROS. Não pode prosperar o arbitramento de lucros quando incomprovada a inexistência ou recusa de apresentação de livros e documentos de escrituração. Acordam os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.
Marian Seif - Presidente
Roberto William Gonçalves - Relator
Luiz Fernando Oliveira de Moraes - Procurador da Fazenda Nacional
D. O. U. n.º 122, de 28 de junho de 1995, pág. 9.495

Acórdão nº 101.87.600 Processo n.º 13955-000.100/92-54 Acórdão n.º 101-87.600 - Sessão de 07 de dezembro de 1994
Recorrente: INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CEREAIS YARA LTDA.
Recorrida: DRF em Maringá - PR
IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCROS. Não pode prosperar o arbitramento de lucros quando incomprovada a inexistência ou recusa de apresentação de livros e documentos de escrituração. Acordam os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.
Marian Seif - Presidente
Roberto William Gonçalves - Relator
Luiz Fernando Oliveira de Moraes - Procurador da Fazenda Nacional
D. O. U. n.º 122, de 28 de junho de 1995, pág. 9.495

Até mesmo a Câmara Superior de Recursos Fiscais, harmonizando a jurisprudência do Primeiro Conselho já firmou posição:

Acórdão nº CSRF.01.02.770 – Sessão de 13 de setembro de 1999 – Recurso n.º RP/107-0.022 – FAZENDA NACIONAL.
IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO – O arbitramento do lucro é medida extrema que somente deve ser utilizada pela autoridade lançadora do tributo se comprovadamente inexistirem meios que viabilizem a apuração do Lucro Real. A simples constatação de conta corrente bancária não contabilizada não se constitui em motivo bastante e suficiente à desclassificação da escrita e ao conseqüente arbitramento do lucro, mormente quando se constata, em diligência posteriormente realizada, ser improcedente a acusação. Recurso não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

31

Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

provido. Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Relator Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.

Por essas razões, voto por dar provimento ao recurso, cancelando-se a autuação em pauta.



DANIEL SAHAGOFF



V O T O V E N C E D O R

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator designado

O recurso voluntário é tempestivo e foi conhecido quando de sua apreciação na Sessão de 15 de abril de 2004.

De acordo com o relatório, observa-se que a presente lide trata de verificar a regularidade do procedimento fiscal que arrolou, como receitas omitidas no ano-calendário de 1998, os depósitos efetuados em contas bancárias tituladas por pessoas ligadas à pessoa jurídica, relacionados a recursos confessadamente originados de operações da Autuada, cumulados com o arbitramento do lucro no correspondente exercício financeiro, decorrente de vícios constatados em sua escrituração.

Ao apreciar o presente recurso, o ilustre relator do julgado, Conselheiro Daniel Sahagoff, acolheu a preliminar de nulidade do procedimento fiscal, suscitada pela Contribuinte, e, sendo vencido, dava provimento ao apelo, quanto ao mérito, por acatamento dos argumentos da defesa, matérias sobre as quais se erigiu a presente divergência.

Ainda que reconheça o brilhantismo da tese desenvolvida no voto vencido, todo fundamentado na doutrina e na jurisprudência administrativa, não é este o meu entendimento acerca do litígio, conforme se verá.

DA PRELIMINAR:

No recurso, a Contribuinte reitera a preliminar de nulidade do feito, em razão de haverem sido utilizados, no procedimento, dados fornecidos pelas instituições financeiras



relacionadas às bases de cálculo da CPMF em período que vigia a Lei nº 9.311, de 1996, cujo parágrafo 3º, de seu artigo 11, vedava aquela utilização para fundamentar exigências distintas da citada contribuição; segundo o seu entendimento, a permissão da Lei nº 10.174, de 2001, não pode ser aplicada retroativamente, além de carecer de autorização judicial, a franquia, ao Poder Tributante, das informações bancárias a ela atinentes.

Com base em estudo denominado *"Sigilo Bancário x Sigilo Fiscal: Impossibilidade de Aplicação Retroativa da Lei nº 10.174/01 para Exigência de Imposto de Renda com Base nas Informações da CPMF"*, de autoria de José Antônio Minatel, reproduzido quase que integralmente no voto vencido, o I. relator do apelo concluiu pela procedência da tese da Recorrente, quanto à impossibilidade de aplicação do dispositivo contido no citado diploma legal, a períodos de apuração anteriores à sua vigência, devendo prevalecer naqueles períodos, a vedação contida na redação original do parágrafo 3º, do artigo 11, da Lei nº 9.311, de 1996.

Além disso, como pleiteado pela defesa, entendeu ele que nem a Lei nº 9.311, de 1996, nem a Lei nº 10.174, de 2001, que a modificou, autorizaram a quebra do sigilo bancário pela autoridade administrativa, sem prévia ordem judicial, em razão de se tratar de preceito constitucional, que não poderia ser revogado por leis ordinárias; nesse sentido, detectando movimentação financeira incompatível com os dados declarados pelo contribuinte, caberia ao Fisco requerer autorização judicial objetivando a quebra daquele sigilo, se considerasse essencial para apuração dos ilícitos tributários.

Ao apreciar idêntica matéria, contida no Recurso Especial (Resp) nº 506.232 - PR (2003/0036785-0), a Primeira Turma do Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ), em Sessão de 28/10/2003, concluiu, à unanimidade de seus membros, em sentido diametralmente oposto às teses da defesa acerca da irretroatividade da norma e da necessidade de autorização judicial para o Fisco acessar os dados da movimentação



bancária do contribuinte (acatadas no voto vencido do presente aresto), conforme se pode ver da ementa do julgado, a seguir reproduzido:

"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 (sic) 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 envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.

"7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de



Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

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

"9. Recurso Especial provido."

A fidelidade da súmula acima transcrita ao conteúdo do aresto dispensa a reprodução de trechos de seu voto condutor, o qual traduz, tanto o posicionamento da instância recorrida acerca da matéria, quanto o meu, em particular, sendo despidendo a invocação de novos fundamentos para afastar a preliminar argüida no recurso sob apreciação.

Entretanto, considero relevante trazer à luz o seguinte trecho do voto-vista do Eminentíssimo Ministro José Delgado que, acompanhando o voto do Relator, enfatizou que:

"(...)

"A prevalência da tese da impetrante levaria a criar situações em que a administração tributária, mesmo conhecendo a existência de possível sonegação fiscal, ficaria impedida de apurá-la. É inadmissível que o ordenamento jurídico crie proteção de tal nível a quem, possivelmente, cometeu infração.

"O sigilo bancário não tem conteúdo absoluto. Ele cede todas as vezes que as transações bancárias são denotadoras de ilicitude.

"O princípio da moralidade pública e privada é que tem força de natureza absoluta. Nenhum cidadão pode, sob o alegado manto ou garantias fundamentais, cometer ilícitos. O sigilo bancário é garantido pela Constituição Federal como direito fundamental para guardar a intimidade das pessoas desde que não sirva para encobrir ilícitos.

"Isso posto, acompanhando o eminente relator, dou provimento ao recurso.

"É como voto."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

36

Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

Por essas razões, votei por rejeitar a preliminar suscitada.

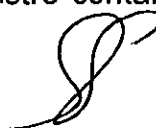
DO MÉRITO:

Quanto ao mérito, igualmente divergi das conclusões do I. relator do recurso, pelas seguintes razões:

1. não vejo como haver sido desfeita a presunção legal em que se fundou a exigência, com base nas motivações colocadas no voto vencido, pois, ao contrário do que entendeu o relator, as clientes da Autuada, diligenciadas no procedimento fiscal, informaram que os pagamentos feitos com cheques depositados nas contas bancárias de terceiros que abrigavam recursos da empresa, se referiram a compras de passagens e outros itens relacionados à atividade-fim da ora Recorrente, configurando receitas que deveriam ser escrituradas em seus assentamentos contábeis;

2. a ausência de inclusão nos autos, de páginas onde se achariam relacionadas as compras efetuadas pela cliente *NAVETUR* – levantada, de ofício, pelo relator e enfatizada no voto vencido – em nada prejudicou a formalização da exigência, pois todas as operações com aquela empresa realizadas pela Fiscalizada, foram consideradas na autuação, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 344/348; observe-se que os volumes 1 e 2, do Anexo II aos presentes autos, com 542 folhas, correspondem, em sua integridade, a cópias de documentos (faturas) emitidos pela *CANADIAN* em nome da *NAVETUR*, no ano-calendário de 1998, o que confirma a irrelevância do pretenso vício apontado;

3. equivocou-se o relator do aresto ao afirmar que constitui *fato notório*, que o faturamento da Autuada corresponde a apenas dez por cento do valor recebido, ainda que a natureza de seu negócio a leve a acolher recursos pertencentes a terceiros; primeiro, porque tal conclusão contraria os conceitos contábil e tributário de *faturamento*, segundo, em razão de a legislação do imposto determinar o registro contábil de todas as operações



36

realizadas pela pessoa jurídica (artigo 197, e parágrafo único, do RIR/94); e, por fim, por não restar demonstrado – mediante exibição de contratos ou outros elementos probatórios equivalentes – que, do valor recebido, apenas aquele percentual constitui receita da empresa, uma vez que os pagamentos dos bilhetes vendidos, e dos pacotes turísticos, podem ser apropriados como custos da agência, relativos às correspondentes receitas;

4. tal conclusão se fragiliza ainda mais diante da assertiva de que, do total dos depósitos realizados em 1998 nas contas bancárias objeto da verificação fiscal (R\$ 4.235.409,73), esmiuçando *“todos os cheques das contas mantidas em nome de pessoas físicas (o Fisco) apenas encontrou R\$ 400.000,00 pagos aos sócios, que deveriam ser tributados como distribuição disfarçada de lucros (...)”*; (conforme relação constante do Termo de Verificação Fiscal – fls. 344/348 – aquele valor alcança R\$ 416.517,95);

5. ora, se do montante depositado nas contas bancárias, aproximadamente 10% teriam sido repassados aos sócios da empresa, a título de lucros, como quer o relator, não se pode considerar como *faturamento* sujeito ao arbitramento, os mesmos 10%, uma vez que aquela metodologia constitui uma forma legal de se determinar a base de cálculo do imposto, levando em conta uma margem que corresponderia aos custos necessários à obtenção da receita.

6. outro equívoco cometido no voto vencido diz respeito à afirmação de que *“a existência de conta bancária (não contabilizada) não pode ser motivo de arbitramento”*; tal conclusão contraria frontalmente a previsão contida no inciso II, do artigo 47, da Lei nº 8.981, de 1995 (alínea “a”), que fundamentou a exigência, no sentido de que o lucro será arbitrado se a escrituração da pessoa jurídica contiver vícios que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária; provavelmente, a inobservância da existência da norma levou o I. relator a invocar a jurisprudência produzida por este Primeiro Conselho de Contribuintes e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, relativa a fatos geradores ocorridos anteriormente à edição do citado diploma legal.

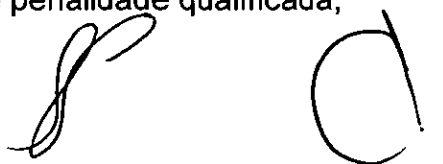
No que respeita aos argumentos da Recorrente constantes da impugnação, que foram objeto de apreciação pela instância recorrida, e simplesmente repisados no apelo, sem se contrapor às razões de decidir contidas no aresto, acompanho todas as conclusões do relator do acórdão guerreado, por corresponderem ao meu posicionamento acerca da matéria.

Já com relação às alegações diferenciadas contidas na peça recursal, considero-as, igualmente, improcedentes, pelos motivos que passo a expor:

1. a ora Recorrente foi cientificada simultaneamente (em 06/08/2002) do Auto de Infração (fls. 352) e do Termo de Verificação Fiscal (fls. 348); embora não conste expressamente que o referido Termo faça parte integrante daquela peça vestibular, é inquestionável essa sua natureza, não podendo subsistir a alegação de que ele não instruiu o AI;

2. como o citado termo enquadra a parcela do crédito tributário decorrente dos depósitos bancários de origem não comprovada, como infração qualificada, e indica a sua fundamentação legal para agravar a correspondente multa de ofício (artigo 957, inciso II, do RIR/99), improcede o argumento de que o procedimento fiscal restou imotivado, neste particular, principalmente quando o autor do feito observa que as demais parcelas estão sujeitas à multa de 75%, *“por não estar diretamente ligada aos valores transitados pelas contas-correntes tituladas por terceiros”* (item 18, fls. 348), restando claramente demonstrada a motivação do aludido agravamento;

3. dessa forma, não procede a alegada inovação do feito por parte da Turma recorrida, a qual, ao se estender na apreciação da legitimidade da imposição da multa de ofício agravada, buscou, tão somente, se contrapor ao argumento da defesa, de inexistirem os atos caracterizadores da aplicação de penalidade qualificada;

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a stylized 'S' and a large 'D'.

Processo nº : 10980.007828/2002-26

Acórdão nº : 105-14.350

4. no que concerne à alegação de que a instância "*a quo*" não apreciou o argumento de ser impossível a quebra do sigilo bancário por procedimento administrativo, entendendo não existir o pretense vício, pois, no contexto da fundamentação do aresto, no sentido de que a redação dada ao parágrafo 3º, do artigo 11, da Lei nº 9.311, de 1996, pela Lei nº 10.174, de 2001, ampliou o poder de investigação da autoridade administrativa, por aplicação do parágrafo 1º, do artigo 144, do CTN, restou implícito que tal poder inclui a utilização de dados da movimentação bancária do contribuinte para formalização de exigências tributárias, independentemente de autorização judicial, como, aliás, concluiu o E. STJ, nos termos do julgado mencionado neste voto.

DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO EXASPERADA (150%):

Além de questionar o pretense aperfeiçoamento do lançamento, por parte da instância recorrida, a Contribuinte, no apelo, reitera os argumentos contrários à imposição da multa de ofício no percentual de 150%, alegando a inexistência de qualquer fato determinante para o evidente intuito de fraude, o que leva à sua redução ao percentual normal, caso remanesça qualquer parcela sujeita à tributação.

Acompanho, também, a decisão recorrida, quanto à manutenção da multa de ofício qualificada imposta no procedimento fiscal, por rejeitar o argumento da Recorrente, no sentido de que não restou caracterizada a ocorrência de fraude, que justificaria a qualificação da penalidade nas situações previstas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964.

Com efeito, a ausência de registro nos assentamentos contábeis da Autuada, dos depósitos por ela efetuados em contas bancárias de titularidade de terceiros (no caso, um dos sócios da empresa, e de um irmão do outro sócio da pessoa jurídica), para movimentar recursos financeiros mantidos à margem da escrituração, demonstra a deliberada intenção da infratora de subtrair tributos, mediante expedientes ilegítimos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10980.007828/2002-26
Acórdão nº : 105-14.350

40

situação que configura a *conduta dolosa*, a autorizar a exasperação da multa, nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996 (matriz legal do artigo 957, inciso II, do RIR/99).

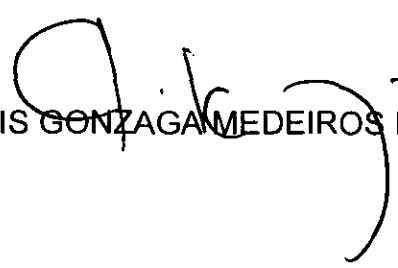
Por essas razões entendo que deve ser mantida a multa de ofício nos patamares constantes dos autos de infração.

As conclusões contidas neste voto relativas ao IRPJ são extensivas aos lançamentos reflexos (Contribuição para o PIS, COFINS e CSLL), por aplicação do princípio da decorrência processual, uma vez que todas as exigências tiveram o mesmo suporte fático.

Em função do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada pelo sujeito passivo e, no mérito, negar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 2004.


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA