



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Recurso nº. : 131.007
Matéria : IRPF - Ex(s): 1996
Recorrente : ROGÉRIO KLEIN
Recorrida : 4ª TURMA DA DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 05 de dezembro de 2002
Acórdão nº. : 104-19.122

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – DILIGÊNCIAS – FASE FISCALIZATÓRIA – Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedidas, na fase de instrução e de impugnação, amplas oportunidades de apresentar documentos e esclarecimentos. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

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

PRAZO DECADENCIAL – FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – CONTAGEM DE PRAZO – TERMO INICIAL - A contagem do prazo decadencial de cinco anos, nos casos de falta de entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em consonância com o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS – EMISSÃO DE CHEQUES – FLUXO DE CAIXA – Na apuração de omissão de rendimentos, através da elaboração do fluxo de caixa, efetuado com base em cheques emitidos é imprescindível que seja identificado a utilização dos valores como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, a emissão de cheques não constitui fato gerador do imposto de renda, pois não caracteriza disponibilidade econômica de renda e proventos. Assim, se a fiscalização



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

procedeu à identificação dos gastos representados pelos cheques emitidos ou saques de conta bancária é legítima a sua imputação como aplicações no fluxo de caixa.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º. 4.502, de 1964. A falta de apresentação de Declaração de Imposto de Renda, bem como a falta de inclusão, como rendimentos tributáveis, de valores que transitaram a crédito/débito em conta corrente bancária pertencente ao contribuinte, de origem não comprovada, caracterizam falta simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994.

ACRÉSCIMOS LEGAIS – JUROS – O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente.

Preliminares de nulidade e de decadência rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
ROGÉRIO KLEIN.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e de decadência argüidas pelo sujeito passivo e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de lançamento de ofício qualificada de 150% para multa de lançamento de ofício normal de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, no momento do julgamento, a Conselheira CLÉLIA MARIA PEREIRA DE ANDRADE. Defendeu o recorrente, seu advogado, Dr. Leonardo Sperb de Paola, OAB/PR nº. 16.015.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122
Recurso nº. : 131.007
Recorrente : ROGÉRIO KLEIN

RELATÓRIO

ROGÉRIO KLEIN, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 392.063.439-04, com domicílio fiscal na cidade de Curitiba, Estado do Paraná, à Rua São Pedro, n.º 261 – apto 181, jurisdicionado a DRF em Curitiba - PR, inconformado com a decisão de fls. 256/271, prolatada pela Quarta Turma da DRJ em Curitiba - PR, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 275/288.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 05/11/01, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 221/224, com ciência, em 08/11/01, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 3.055.149,09 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% (art. 44,II, da Lei n.º 9.430/96); e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo ao exercício de 1996, correspondente ao ano-calendário de 1995.

A autuação fiscal decorre da constatação de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovado, apurada de forma mensal, através de fluxo de caixa. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; e artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981, de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

A Auditora-Fiscal da Receita Federal, autora do lançamento do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 216/220, entre outros, os seguintes aspectos:

- que em novembro de 1998, a DIFIS/SRRF8º RF encaminhou à Delegacia da Receita Federal em Curitiba a Representação Fiscal – CPI TP 008, protocolizada sob o nº 10880.031847/97-82, informando que durante os trabalhos desenvolvidos por auditores daquela região, no sentido de apurar possíveis irregularidades nas operações descritas por Fausto Solano Pereira em depoimento à CPI dos Títulos Públicos, foi verificado um depósito em sua conta corrente em 05/04/95, no valor de R\$ 58.895,00, representado pelo cheque nº 391134, do Paraná Banco S/A, emitido por Rogério Klein, CPF 392.063.439-04;

- que por apresentar indícios de irregularidade de natureza tributária, posto que o emitente do cheque, Rogério Klein, no ano calendário de 1995, sequer apresentou declaração de rendimentos, os auditores houveram por bem representá-lo;

- que assim, em 17/02/98, foi dado início à diligência intimando-se Rogério Klein a informar e comprovar a origem e a natureza do pagamento efetuado a Fausto Solano Pereira e a origem dos recursos que possibilitaram tal pagamento. Foram solicitados também os extratos bancários de todo o ano de 1995, da conta corrente nº 4486101-5, do Paraná Banco S/A;

- que em resposta à intimação o contribuinte informou que não conhecia Fausto Solano e que o Cheque emitido ao portador. Alegou ainda que não obteve rendimentos que o obrigassem à apresentação da declaração de rendimentos naquele período e que não possuía mais os extratos bancários solicitados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

- que diante da resposta apresentada e da negativa do Paraná Banco S/A em fornecer os extratos a este Serviço de Fiscalização, solicitou-se à Procuradoria da Fazenda no Estado do Paraná que providenciasse junto à Justiça Federal a quebra do sigilo bancário daquela conta-corrente e cópias dos cheques de valores superiores a R\$ 20.000,00, uma vez que não se tinha conhecimento da quantia movimentada naquela conta;

- que em 16/08/00, o contribuinte foi novamente intimado, agora para esclarecer e comprovar a origem dos recursos que transitaram pela conta, bem como a que título se deram os pagamentos efetuados através dos cheques compensados. Na ocasião foram relacionados todos os cheques emitidos, seus valores, os beneficiários que foram possíveis de serem identificados, bem como todos os depósitos efetuados na conta nº 4486101-5 (fls. 51/53).

- que em sua resposta, limitou-se a alegar, sem juntar qualquer documento de prova, que a conta-corrente, durante o mês de abril de 1995, foi disponibilizada para "Rildo Zwollinski", tendo deixado previamente assinados como ele todos os cheques ora analisados e que ele era a pessoa responsável pelos depósitos e pagamentos realizados durante este período;

- que de acordo com nossos sistemas Rildo Hefter Zwollinsk, CPF 598.343.749-68, não apresentava declaração e não consta que estivesse obrigado a fazê-lo. Em diligência realizada constatou-se que falecera em 13 de junho de 1997, conforme cópia da certidão de óbito anexada aos autos (fls. 57/60);

- que considerando o fato que Rogério Klein não justificou ou comprovou como movimentou mais de R\$ 3.000.000,00, num período em que diz não ter auferido rendimentos suficientes para apresentar declaração de rendimentos, os trabalhos, que até então estavam sendo desenvolvidos como diligência, foram transformados em fiscalização;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

- que com base nos cheques emitidos e compensados, várias pessoas (físicas e jurídicas) foram intimadas. A maioria alegou que, devido ao tempo decorrido, não se lembrava mais da operação que originou os cheques dos quais são beneficiárias. Outras informaram que o cheque foi decorrente de venda de moeda estrangeira, mas não sabem identificar as pessoas com as quais transacionaram, não podem precisar o local em que a operação se deu e não possuem qualquer documento de prova;

- que se constatou, todavia, que parte dos valores, ou seja, a quantia de R\$1.908.803,60 foram destinados a Saturnino Ramires Zarate e Pedro Ramires;

- que este fato chamou a atenção pois, Pedro Ramires e Saturnino Ramires Zarate, estão sendo investigados pela Polícia Federal em Foz do Iguaçu por remeterem ao exterior, através de contas de não residente – CC5, a título de disponibilidade no exterior, valores totalmente incompatíveis com seu poder econômico, havendo fortes indícios de que não são os verdadeiros detentores destes recursos. Eles teriam atuado apenas como “laranja”, ou seja, cederam seus nomes para abertura de contas-correntes utilizadas para promover saída do país, de recursos pertencentes a terceiros;

- que Pedro Ramirez consta em nossos sistemas com o CPF nº 390.096.611-72, cancelado por omissão e não apresenta declaração de rendimentos. De acordo com os Autos de Inquérito Policial 98.10126008-5 – IPL nº 366/98, foi o responsável pela remessa ao exterior, no período de 23/05/96 a 06/12/96, de quantia superior a R\$ 30.000.000,00;

- que Saturnino Ramires Zarate, não apresenta declaração de rendimentos, o CPF nº 903.544.199-00 por ele utilizado para abertura da conta corrente junto ao Banestado para realizar transações financeiras internacionais não é um número processado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

por este órgão. De acordo com os Autos de Inquérito Policial 98.10126008 – IPL nº 151/98, Saturnino, é cidadão paraguaio e foi responsável pela remessa para o exterior, através de conta de não residente – CC5, no período de 17/01/95 a 09/10/95, de quantia superior a R\$ 400.000.000,00;

- que a falta de documentos irrefutáveis de que a quantia de mais de R\$ 3.000.000,00, transitada na conta corrente do fiscalizado no ano de 1995, pertencia a terceiros, a alegação de que não auferiu, no período, rendimentos que o obrigassem a apresentação da declaração e o acréscimo patrimonial a descoberto de R\$ 2.434.486,98, justificam a aplicação da multa qualificada de 150% prevista no artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430, de 1996.

Em sua peça impugnatória de fls. 233/250, instruída pelos documentos de fls. 251/254, apresentada, tempestivamente, em 07/12/01, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para considerar insubsistente a autuação, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que, em preliminar, é de se levantar a nulidade do lançamento por vícios que invalidam o processo fiscalizatório, já que o procedimento inicialmente levado a efeito pela Receita Federal tinha por escopo levantar informações para procedimentos administrativos envolvendo não o impugnante, mas o Sr. Fausto Solano Pereira. Foi para isso – e apenas para isso – que se autorizou judicialmente à quebra do sigilo bancário do impugnante;

- que o uso das informações sigilosas referidas ao impugnante estava circunscrito ao MPF de diligências e, por conseguinte, não poderia ser estendido ao procedimento fiscalizatório instaurado posteriormente. E o que se infere do caráter de direito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

fundamental que qualifica o sigilo bancário, o que faz com que qualquer flexibilização desse direito deva ser interpretada restritamente, vedada à extensão a situações ou finalidades para as quais não foi inicialmente levantado o véu do sigilo;

- que, por decorrência, nulo o processo fiscalizatório que se seguiu, eis que, como resta claro, arrimou-se nas informações obtidas, com quebra do sigilo, para finalidade diversa. Na expressão consagrada pelos administrativistas, houve, aqui, um desvio de poder, ou seja, o uso de uma competência administrativa em finalidade diversa daquela para a qual foi predisposta;

- que duplamente nulo o procedimento, aliás, já que não foi aberta qualquer oportunidade para o impugnante se manifestar sobre as diligências e documentos carreados aos autos pela fiscal, após sua instauração. Convém, a propósito, transcrever alguns preceitos legais inscritos na Lei nº 9.784, de 1999, que estabelece normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Federal direta e indireta;

- que nessa ordem de princípios, valores, idéias e preceitos concretos, estreme de dúvidas que deveria ter sido concedido ao impugnante o direito de se manifestar sobre documentos que foram levados em consideração pela autoridade fiscal na lavratura do auto de infração, caso, em especial, dos documentos relativos a terceiros, expressamente nominados no auto, a partir dos quais foi inferida a disponibilidade econômica do impugnante. Em não o tendo sido, impõem-se à decretação de nulidade do auto, por ofensa ao devido processo legal e seus diversos corolários;

- que acaso superada a nulidade argüida, impor-se-ia o reconhecimento de ter o fisco decaído da prerrogativa de proceder ao lançamento do crédito tributário;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

- que o crédito tributário em questão corresponde a fato gerador materializado em abril de 1995. O procedimento fiscalizatório foi instaurado por MPF datado de 09 de outubro de 2000, do qual o impugnante teve ciência apenas em 16 de maio de 2001;

- que é consabido que o prazo decadencial para lançamento de créditos tributários é de cinco anos e que os critérios de contagem desse prazo variam de acordo com a espécie de lançamento a que esteja sujeito o tributo em questão;

- que tradicionalmente, o imposto de renda das pessoas físicas observava o regime próprio ao lançamento por declaração, contemplado no art. 147 do Código Tributário Nacional. Deveras, o contribuinte prestava informações ao fisco, por meio da declaração de rendimentos anual, e este lançava o tributo e notificava o contribuinte a pagá-lo. Isso mudou, porém, a partir de 1988, com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, pela qual impôs-se ao contribuinte o pagamento do tributo independentemente de prévia notificação fiscal nesse sentido. Assim, desde então, o imposto de renda assumiu, claramente, a feição de imposto sujeito ao lançamento por homologação;

- que a fiscalização tomou como renda tributável do impugnante a quase totalidade dos valores depositados em conta corrente de sua titularidade junto ao Paraná Banco, ao longo do mês de abril de 1995. Sucede que, de há muito, a jurisprudência de nossos Tribunais, bem como a administrativa, têm afastado essa singela equiparação, e exigido do Fisco que, a partir dos depósitos, meros indícios, proceda à demonstração de que estes se caracterizam como renda tributável, isto é, que geraram acréscimo patrimonial;

- que a digna fiscal autuante, em momento algum, teve a preocupação de apurar acréscimo patrimonial na pessoa do impugnante, nem também de apontar sinais exteriores de riqueza. Presumiu que certos valores depositados em contas de terceiros, pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

mero fato desses terceiros terem sido indiciados em inquérito policial ou terem domicílio no exterior, seriam passíveis de qualificação, ipso facto, como renda tributável do impugnante;

- que procedeu ao cálculo da variação patrimonial a descoberto do impugnante, reconhecendo que o saldo de toda a movimentação financeira de sua conta do mês de abril, era de R\$ 3,87. Nenhuma tentativa fez de vincular essa movimentação a um possível acréscimo efetivo no patrimônio do impugnante;

- que foi imposta ao impugnante, com fundamento no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, multa equivalente a 150% do valor do tributo devido, por alegada falta de documentos irrefutáveis de que a quantia que transitou por sua conta pertencesse a terceiros. Ora, essa falta de documentos não é, por si só, razão suficiente para a aplicação da multa agravada. Cumpriria à autoridade lançadora, para além disso, demonstrar cabalmente a prática de ato fraudulento imputável ao impugnante, o que não fez;

- que já no tocante aos juros moratórios, foi aplicada a taxa SELIC, cuja validade é questionável por várias razões. Essa taxa, cuja incidência em matéria tributária vem-se generalizando, flutua de acordo com contingências do mercado financeiro e é estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Quarta Turma da DRJ em Curitiba – PR, conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que preliminarmente, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

- que se verifica, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no PAF, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização;

- que, dessa maneira, se revela totalmente improfícua sua alegação de nulidade, porque não lhe foi concedida oportunidade para se manifestar sobre as diligências e documentos carreados aos autos, pois além de a fase litigiosa só se instaurar com a impugnação, teve, tanto na fase preliminar ao lançamento, quanto por ocasião da impugnação, oportunidades para apresentar provas irrefutáveis de suas alegações, como por exemplo, de que sua conta bancária era movimentada pelo Sr. Rildo Zwollinski, no entanto, não o fez. Saliente-se que, em se tratando de provas, não basta questionar os fatos, pois se faz necessário rebatê-los de forma coerente e com meios de prova idôneos. Alegar sem provar, é o mesmo que não alegar;

- que também não merece acolhida a alegação de que diligências consideradas necessárias à apuração dos fatos não foram concluídas, haja vista que as não concluídas não influenciaram no lançamento, ou foram prejudicadas pela falta de esclarecimentos e/ou provas que o próprio impugnante deixou de apresentar;

- que no que tange à alegação de que o procedimento fiscal é inválido porque a autorização judicial para a quebra do seu sigilo bancário, tinha por escopo, carrear maiores elementos de convicção para o processo instaurado contra o Sr. Fausto Solano Pereira e, portanto, tais informações tiveram utilização estranha ao fim colimado, pois estavam circunscritas ao MPF de diligência, e não poderiam ser estendidas ao procedimento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

fiscalizatório instaurado, posteriormente, contra o interessado, não merece acolhido, conforme se esclarece a seguir;

- que se verifica totalmente incabível sua alegação de que as informações decorrentes da quebra do seu sigilo bancário tiveram utilização estranha ao fim colimado, porque estavam circunscritas ao MPF de diligência para carrear maiores elementos de convicção ao processo instaurado contra o Sr. Fausto Solano Pereira, haja vista que a quebra de seu sigilo, teve na verdade, objetivo específico de esclarecer possíveis irregularidades de natureza tributária em processo de fiscalização já instaurado contra o próprio interessado;

- que ademais, cumpre esclarecer que, mesmo que o procedimento se tratasse de diligências para carrear maiores elementos de convicção à ação fiscal desenvolvida contra o Sr. Fausto Solano Pereira, caso resultassem na apuração de irregularidade tributária praticada pelo impugnante, não restaria ao fisco outra opção senão a de constituir o crédito tributário, conforme prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional;

- que, por oportuno, cabe ressaltar que quanto à quebra de sigilo, tanto os funcionários dos estabelecimentos bancários, quanto os agentes fazendários estão sujeitos ao dever de resguardar as informações apuradas, não só em virtude do segredo bancário, mas em função de um manto maior que é o sigilo fiscal. O mero repasse dos dados à Receita Federal pelo Banco não infringe este dever. A transferência dessas informações a terceiros é que significaria a violação do sigilo;

- que sustenta o impugnante que ao ser cientificado, em 08/11/01, do lançamento relativo ao ano-calendário de 1995 encontrava-se decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o respectivo crédito tributário, por se tratar de um lançamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

por homologação, cuja contagem do prazo decadencial se inicia a partir da ocorrência do fato gerador, o que, no caso, alega haver ocorrido no mês de abril de 1995;

- que assim, é necessário que se identifique o prazo inicial, a partir do qual se iniciaria a contagem do prazo para a Fazenda revisar o lançamento, não se perdendo de vista o fato de que o lançamento por homologação pressupõe a existência de um pagamento prévio por parte do contribuinte;

- que neste contexto, tivesse o impugnante recolhido o imposto devido (carnê-leão), o que implicaria que a fiscalização não teria apurado acréscimo patrimonial, não haveria dúvida de que o prazo quinquenal, previsto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, iniciar-se-ia na data da ocorrência do fato gerador,

- que por outro lado, há que se assinalar que, ainda que a norma vigente determine um recolhimento de imposto antecipado (carnê-leão), o que deveria ter sido efetuado pelo impugnante, a autoridade administrativa fica impedida de homologá-lo até o momento em que o contribuinte apresente sua declaração, faça as deduções pertinentes e apure o montante de imposto realmente devido, ou mesmo, não devido, que lhe dará o direito à devolução da quantia previamente recolhida;

- que, dessa forma, nos termos da legislação atual, não há como considerar que o lançamento do imposto de renda pessoa física é por homologação, porque não existe lançamento mensal, apenas um recolhimento de imposto antecipado que somente será quantificado e considerado efetivamente devido por ocasião da Declaração de Ajuste Anual;

- que no caso dos autos, como a fiscalização apurou acréscimo patrimonial a descoberto no mês de abril de 1995, significa dizer que o impugnante omitiu-se em efetuar o pagamento do carnê-leão a que estava obrigado. Assim, tendo em vista o disposto nos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

artigos 150 e 173 do CTN, ainda que se admitisse que a modalidade do lançamento do carnê-leão seja por homologação, mesmo assim, não há que se falar em homologação tácita por transcurso de prazo contado do fato gerador mensal, já que inexistiu, no caso, atividade do impugnante;

- que nesse caso, como o interessado não apresentou a Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 1995, exercício de 1996, cujo prazo de entrega se deu em 29 de abril de 1996, o prazo decadencial só se iniciaria naquela data, caso tivesse cumprido a sua obrigação acessória. No entanto, como não cumpriu, pois se trata de contribuinte omissor, o prazo decadencial começou a fluir no primeiro dia do exercício seguinte ao prazo para entrega da declaração de ajuste anual, ou seja, em 01/01/1997, e terminou em 31 de dezembro de 2001;

- que como se depreende dos autos o interessado teve, em 04/1995, depósitos em sua conta bancária, cujas operações registravam cifras inconciliáveis com os rendimentos que percebia, já que se tratava de contribuinte omissor nos exercícios de 1992 a 1997 e, ainda, em resposta à intimação formulada, informou que não obteve rendimentos que o obrigassem à apresentação da declaração de ajuste do exercício de 1996, ano-calendário de 1995;

- que inicialmente, quanto à alegação de que não tinha conhecimento das operações ilícitas que, com abuso de confiança, foram perpetradas por meio de depósitos e retiradas de sua conta corrente no Paraná Banco, cumpre esclarecer que, em se tratando de matéria tributária, não importa se o contribuinte deixou de atender às exigências da lei por má-fé, por intuito de sonegação ou, ainda, se tal fato ocorreu por puro descuido ou desconhecimento. A infração é do tipo objetiva, na forma do artigo 136 do CTN;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

- que como se depreende dos autos o interessado teve, em 04/1995, depósitos em sua conta bancária, cujas operações registravam cifras inconciliáveis com os rendimentos que percebia, já que se tratava de contribuinte omissos nos exercícios de 1992 a 1997 (fls. 20) e, ainda, em resposta à intimação formulada, informou que não obteve rendimentos que o obrigassem à apresentação da declaração de ajuste do exercício de 1996, ano-calendário de 1995;

- que da análise da documentação constatou-se que parte dos valores, ou seja, a quantia de R\$ 1.908.803,60, havia sido destinado a Sutmimo Ramires Zarate e Pedro Ramires. Verifica-se, ainda, por meios dos cheques 171146 e 171163, nos valores de R\$ 75.000,00 e R\$ 453.750 (fls. 191/194), respectivamente, que tais montantes foram depositados na conta corrente nº 2722-7 do domiciliado no exterior Banco Del Paraná S/A, sediado no Paraguai, mantida na agência 224 – Ponte da Amizade, do Banco do Estado do Paraná S/A em Foz do Iguaçu;

- que a autoridade autuante entendeu que o interessado agiu de maneira dolosa ao deixar de apresentar provas irrefutáveis de que a quantia de R\$ 3.000.000,00, que transitou na conta corrente do interessado, no ano-calendário de 1995, pertencia a terceiros, a alegação de que não auferiu, no período, rendimentos que o obrigassem a apresentação de declaração e o acréscimo patrimonial a descoberto apurado, pois impediram que a Receita Federal apurasse a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. De acordo com os artigos citados, tal prática constitui crime contra a ordem tributária, possibilitando que, de ofício, o fiscal autuante agravasse a multa para 150%;

- que relativamente à inconstitucionalidade dos dispositivos legais que embasaram a cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC, é de se destacar que a referida discussão exorbita a competência legal das instâncias administrativas, não tendo, a autoridade julgadora, competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade e/ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

ilegalidade das normas regularmente editadas, prerrogativa essa privativa do Poder Judiciário.

As ementas que consubstanciam os fundamentos da decisão da Quarta Turma da DRJ em Curitiba, são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 1996

Ementa: NULIDADE

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, e não se tratando das situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, descabem as alegações de nulidade.

PROCEDIMENTO FISCAL. INÍCIO. USO DAS INFORMAÇÕES. SIGILO BANCÁRIO

O procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto, portanto, incabível a alegação de que as informações decorrentes da quebra de sigilo bancário tiveram utilização estranha ao fim colimado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, nas fases de instrução e de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimento.

NORMAS GERAIS – DECADÊNCIA - O prazo para o fisco efetuar o lançamento do imposto de renda sobre rendimentos auferidos pelas pessoas Físicas é 05(cinco) anos, contados a partir da data da entrega da declaração de ajuste anual, e na falta desta, a partir do primeiro dia do exercício



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

seguinte, uma vez que, de acordo com a legislação vigente, o lançamento do imposto de renda amolda-se à sistemática de lançamento por declaração nos termos do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DECOBERTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITO BANCÁRIO. TRIBUTAÇÃO.

A tributação por acréscimo patrimonial com base em depósitos bancários é admissível, quando em procedimento fiscal fica devidamente demonstrado o nexos causal entre o depósito e o fato que representa a omissão de rendimentos, no caso, a remessa de divisas para o exterior.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselho de Contribuintes, e as judiciais, não proferidas pelo STF, não constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão;

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADA.

Cabe a aplicação da multa qualificada, prevista no art. 44, II, da Lei 9.430, de 1996, quando restar comprovado que o envolvido na prática da infração tributária conseguiu o objetivo de deixar de recolher, intencionalmente, os tributos devidos.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os tributos e contribuições sociais não pagos até o seu vencimento, com fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995, serão acrescidos na via administrativa ou judicial, de juros de mora equivalentes, a partir de 01/04/1995, à taxa referencial do Selic para títulos federais.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 18/03/02, conforme Termo constante às fls. 272/274, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (16/04/02), o recurso voluntário de fls. 275/288, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Consta às fls. 297/301, cópia do Mandado de Segurança com Pedido de Liminar com o devido deferimento de concessão de liminar para que a autoridade coatora encaminhe o recurso administrativo ao Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Da análise dos autos se verifica que a acusação que pesa contra o suplicante é de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, apurada de forma mensal, através de fluxo de caixa. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; e artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981, de 1995.

O litígio está concentrado na discussão das preliminares de nulidade do lançamento e de decadência argüidas pelo suplicante, bem como, a matéria de mérito relativo à omissão de rendimentos relativo a acréscimo patrimonial a descoberto apurado através de "fluxo de caixa".

Neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improfícua sua alegação de nulidade, porque não lhe foi concedida oportunidade para se manifestar sobre as diligências e documentos carreados aos autos, pois além de a fase litigiosa só se instaurar com a impugnação, teve, tanto na fase preliminar ao lançamento, quanto por ocasião da impugnação, oportunidades para apresentar provas irrefutáveis de suas alegações.

Da mesma forma, não merece acolhida a alegação de que diligências consideradas necessárias à apuração dos fatos não foram concluídas, haja vista que as não concluídas não influenciaram no lançamento, ou foram prejudicadas pela falta de esclarecimentos e/ou provas que o próprio impugnante deixou de apresentar.

Verifica-se, também, que ao contribuinte foi concedido o prazo legal de 30(trinta) dias, a contar da ciência do auto de infração, para apresentar a impugnação, sendo-lhe assegurado vistas ao processo, bem como a extração de cópias das peças necessárias a sua defesa, garantindo-se, portanto, ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa.

Quanto ao procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco, verifica-se que foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração às fls. 221/224, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na DRF/Curitiba - PR, cuja ciência foi em 08/11/01 e descreve, a irregularidade praticada e o seu enquadramento legal, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa, haja vista que o suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

"A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo."

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

"A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico, dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Ademais, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72:

"Art. 59 - São nulos:

- I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No que tange à alegação de que o procedimento fiscal é inválido porque a autorização judicial para a quebra do seu sigilo bancário, tinha por escopo, carrear maiores elementos de convicção para o processo instaurado contra o Sr. Fausto Solano Pereira e, portanto, tais informações tiveram utilização estranha ao fim colimado, pois estavam circunscritas ao MPF de diligência, e não poderiam ser estendidas ao procedimento fiscalizatório instaurado, posteriormente, contra o interessado, não merece ser acolhido, conforme se esclarece a seguir.

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

O sigilo bancário sempre foi um tema cheio de contradições e de várias correntes. Atualmente os Tribunais Superiores tem a forte tendência de albergar a tese da inclusão do sigilo bancário na esfera do direito à privacidade, na forma da nossa Constituição Federal.

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

Por outro lado, entendo que o direito à privacidade não é ilimitado, tendo em vista o princípio da convivência de liberdades. Assim, não se pode, sob o manto da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

privacidade, pretender acobertar indistintamente qualquer irregularidade que seja objeto de apuração pelo fisco.

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

Diz a Lei nº 4.595, de 1964:

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

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

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

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

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

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

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

Assim, fica evidenciado que para a Administração Tributária Federal ter acesso a informações relativos às atividades e operações no mercado financeiro e de capitais realizadas pelos contribuintes pessoas físicas e/ou jurídicas, estaria condicionada a observância de certos requisitos, quais sejam: ter processo administrativo fiscal instaurado; que as informações a serem solicitadas fossem indispensáveis e que estas informações não poderiam ser reveladas a terceiros.

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

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

...

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

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

“Continuam obrigados a auxiliar a fiscalização dos tributos sob administração do Ministério da Fazenda, ou quando solicitados a prestar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

informações, os estabelecimentos bancários, inclusive as Caixas Econômicas, os Tabeliães e Oficiais de registro, o Instituto Nacional de Propriedade Industrial, as Juntas Comerciais ou as repartições e autoridades que as substituírem, as Bolsas de Valores e as empresas corretoras, as Caixas de Assistência, as Associações e Organizações Sindicais, as Companhias de Seguros, e demais entidades ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações para a mesma fiscalização."

Já no comando da Lei n.º 8.021/90, esta obrigatoriedade é mais abrangente incluindo Bolsa de Valores e Assemelhadas, além das Instituições Financeiras, cuja redação diz o seguinte:

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Os dispositivos legais acima citados, não foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, dão respaldo ao procedimento da fiscalização. Por esta razão, rejeita-se o argumento de que os documentos foram obtidos de forma ilícita. O sigilo bancário, face à farta legislação existente, não pode ser argüido com a finalidade de negar informações ao fisco.

A Lei n.º 8.021/90 revoga, para fins fiscais, a obrigatoriedade das instituições financeiras a conservar sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados, estabelecido no art. 38 da Lei n.º 4.595/64. Este último dispositivo legal já estabelecia em seus parágrafos 5º e 6º que:

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

"O sigilo dessas informações, inclusive o sigilo bancário, não é absoluto. Ninguém pode se eximir de prestar informações, no interesse público, para o esclarecimento dos fatos essenciais e indispensáveis à aplicação da lei tributária. O sigilo, em verdade, não é estabelecido para ocultar fatos, mas sim, para revestir a revelação deles de um caráter de excepcionalidade. Assim, compete à autoridade administrativa, ao fazer a intimação escrita, conforme determina o Código Tributário Nacional, estar diante de processos administrativos já instaurados, onde as respectivas informações sejam indispensáveis."

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

Ademais, no presente caso, falece de qualquer razão o impugnante pois a fiscalização tinha autorização judicial para proceder a verificação nas contas bancárias, já que houve quebra de sigilo bancário autorizado pelo Poder Judiciário.

Com relação a preliminar de decadência argüida pelo suplicante, só posso concordar com a decisão singular, que não assiste razão ao suplicante, já que no presente caso, não se configura a decadência, em virtude do disposto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Ora, a jurisprudência e a norma legal são pacíficos quanto ao início da contagem do prazo decadencial de cinco anos, nos casos de falta de entrega da Declaração



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física. Apontando que nestes casos a contagem tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em consonância com o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN.

Indiscutivelmente, o suplicante não apresentou declaração de rendimentos relativo ao exercício de 1996, razão pela qual o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário teve início em 01/01/97, ou seja, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, fluindo o prazo em 31/12/01.

Desta forma, tendo o lançamento do crédito tributário sido formalizado em 05/11/01, com ciência em 08/11/01, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Ora, o estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei n.º 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto n.º 70.235/72).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei n.º 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessária ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto n.º 70.235/72).

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

A lei não proíbe o ser humano de errar: seria antinatural se o fizesse; apenas cominam sanções mais ou menos desagradáveis segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar.

Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte.

Nesse contexto, passo ao exame de mérito da lide.

Como visto, anteriormente, o lançamento se refere ao acréscimo patrimonial a descoberto – sinais exteriores de riqueza, apurado pelo “Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos”, realizados através do “Fluxo de Caixa”, “Fluxo Financeiro”, apurados de forma mensal.

Assim, verifica-se que o Fisco constatou, através do levantamento de entradas e saídas de recursos - “fluxo de caixa” - “fluxo financeiro”, que o contribuinte...



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

apresentava, no período examinado, um “saldo negativo” - “acréscimo patrimonial a descoberto”, ou seja, havia consumido mais do que tinha de recursos com origem justificada.

Não há dúvidas nos autos que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava “um acréscimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo mensal”, ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada.

Assim, no caso da matéria recursal, não há que se falar em lançamento baseado exclusivamente em valores constantes de extratos bancários, já que a tributação se deu por acréscimo patrimonial a descoberto, levando em conta os gastos efetuados pelo suplicante, através da emissão de cheques, ou seja, a tributação teve como base de lançamento o “fluxo de caixa”.

É de se concordar, que até poderiam surgir problemas na forma de tributação por se tratar de valores constantes de extratos bancários, entretanto não é o caso em pauta, já que houve a devida identificação dos gastos realizados, rastreando os cheques emitidos.

É pacífico que na apuração de omissão de rendimentos, através da elaboração do fluxo de caixa, efetuado com base em cheques emitidos é imprescindível que seja identificado a utilização dos valores como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, a emissão de cheques não constitui fato gerador do imposto de renda, pois não caracteriza disponibilidade econômica de renda e proventos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Assim, se a fiscalização procedeu à identificação dos gastos representados pelos cheques emitidos ou saques de conta bancária é legítima a sua imputação como aplicações no fluxo de caixa.

Não há dúvidas, que a tributação na verdade tem origem em valores constantes de extratos bancários, ou seja, apesar de existir o demonstrativo de evolução patrimonial, a tributação recai em cima de emissão de cheques por parte do suplicante.

A jurisprudência judiciária e a administrativa, consubstanciada nos acórdãos dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda e Câmara Superior de Recursos Fiscais, consolidaram o entendimento de que os depósitos bancários ou cheques emitidos por si só não constituem renda ou receita.

Já no passado, o próprio legislador ordinário, através do inciso VII do artigo 9º, do Decreto-lei n.º 2.471/88, determinou o cancelamento de débitos tributários constituídos exclusivamente com base em depósitos bancários não comprovados.

O Poder Executivo, na Exposição de Motivos para esse dispositivo assim se manifestou:

"A medida preconizada no art. 9º do projeto pretende concretizar o princípio constitucional da colaboração e harmonia dos Poderes, contribuindo, outrossim, para o desafogo do Poder Judiciário, ao determinar o cancelamento dos processos administrativos e das correspondentes execuções fiscais em hipótese que, à luz da reiterada Jurisprudência do Colendo Supremo Tribunal Federal e do Tribunal Federal de Recursos, não são passíveis da menor perspectiva de êxito, o que S.M.J., evita dispêndio de recursos do Tesouro Nacional, à conta de custas processuais e do ônus de sucumbência."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Não caberia a afirmação de que o lançamento no caso concreto se baseara exclusivamente em extratos bancários (emissão de cheques, depósitos bancários), data vênua, improcede posto que foi trazida aos autos prova de que contribuinte realizara operações cujos resultados omitira ao fisco, depositados em sua conta corrente bancária.

É pacífico que depósitos bancários, emissão de cheques, extratos de contas bancárias, podem, eventualmente, estar sugerindo possível existência de sinais de riqueza não coincidente com a renda oferecida à tributação. Isto quer dizer que embora os depósitos bancários e cheques emitidos (débitos em conta corrente) possam refletir sinais exteriores de riqueza, não caracterizam, por si só, rendimentos tributáveis.

Entretanto, os elementos colhidos pela fiscalização autorizam a conclusão de que ocorreu ocultação de rendimentos percebidos pelo autuado. O método de apuração baseado no rastreamento dos cheques e débitos em conta corrente oferece adequação técnica e consistência material de ordem a afastar a conjectura de simples presunção, com vista à identificação e quantificação do fato gerador.

A fiscalização aprofundou adequadamente as suas investigações, demonstrando o efetivo aumento de patrimônio e/ou consumo do contribuinte, através do levantamento dos gastos efetuados pelos cheques emitidos.

O lançamento do imposto de renda realizado com base em levantamento dos cheques emitidos, demonstrando as suas aplicações, bem como, demonstrando de que o movimento bancário deu origem a uma disponibilidade econômica, e, por conseguinte, a um enriquecimento do contribuinte, o qual deveria ser tributado e não foi, só pode prosperar na vigência da Lei nº 8.021, de 1990.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Nunca é demais esclarecer, que nos períodos de apuração ocorridos até 31/12/96, para prevalecer este tipo de tributação é necessário que o fisco traga aos autos prova de que o contribuinte tenha realizado gastos incompatíveis com os rendimentos declarados, seja mediante consumo, seja mediante aquisição de bens e direitos. A partir daí, é aceitável mensurar a omissão de receitas com base nos valores depositados em conta corrente.

Enfim, pode-se concluir que depósitos bancários e/ou emissão de cheques podem se constituir em valiosos indícios, mas não prova de omissão de rendimentos e não caracterizam, por si só, disponibilidade econômica de renda e proventos, nem podem ser tomados como valores representativos de acréscimos patrimoniais. Para amparar o lançamento, mister que se estabeleça um nexo causal entre os depósitos e o rendimento omitido, ou seja, se faz necessário o rastreamento dos gastos/aplicações efetuados, seja através da identificação dos gastos/aplicações realizados pela emissão de cheques, seja pela identificação dos débitos/créditos na conta corrente.

Mesmo que o levantamento realizado pela fiscalização esteja amparado com base em "Fluxos Financeiros", ainda assim, se faz necessário a averiguação das destinações dos cheques emitidos e/ou a destinação dos débitos em conta corrente, ou seja, deve ser feito o rastreamento do destino dos cheques emitidos e/ou débitos em conta corrente, para lastrear o consumo/aplicação/investimento. E isto foi feito no presente lançamento.

Quando a fiscalização identificar a destinação dos cheques, despesas e pagamentos, constantes dos extratos bancários, ou seja, provar o consumo/aplicação/investimento, especificando e demonstrando, claramente, a destinação dos valores debitados nos extratos bancários, não vejo a necessidade de efetuar "Fluxo Financeiro" para se tributar os depósitos bancários por via indireta, já que a tributação recai



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

sobre o consumo/aplicação/investimento pela saída dos valores depositados em conta corrente. Basta identificar o critério mais favorável ao contribuinte, entre os depósitos bancários constantes dos extratos bancários e os débitos constantes dos extratos bancários, ou seja, renda consumida.

Neste processo, em especial, se faz necessário ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Assim, entendo se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere à multa qualificada aplicada, decorrente do art. art. 992, II, do RIR/94, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuado sob a acusação de presunção de omissão de rendimentos, caracterizada através da elaboração do Fluxo de Caixa, cuja origem está assentada na emissão de cheques.

Entretanto, o auto de infração noticia a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, sob o frágil argumento de que diante da falta esclarecimentos, bem como, pelo vulto dos valores omitidos pelo contribuinte sem apresentação da declaração de rendimentos, se faz necessário qualificar a aplicação da multa de lançamento de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Constata-se, ainda, que conforme o Auto de Infração, a parcela tributada constitui presunção de omissão de rendimentos tendo por base valores lançados com base em acréscimo patrimonial a descoberto, sem a justificação da devida origem.

Trata-se aqui, de questão delicada. Entendo, para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no artigo 992 do RIR/94. Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude.

É sabido, que se deve sempre ter em mente o velho princípio de direito no sentido de que “fraude não se presume” “se prova”. Ou seja, há de se ter no processo provas sobre o evidente intuito de fraude praticado pelo acusado. Não é razoável se querer, simplesmente, presumir a ocorrência da fraude.

Não há dúvidas, que o termo sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do IPI, “é toda ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”.

Porém, para a legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito acima integra, juntamente com o de fraude e conluio da aplicável ao IPI, o de “evidente intuito de fraude”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

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

É cristalino, que o processo tributário instaurado não oferece nenhuma prova segura sobre a pratica do evidente intuito de fraude. O que ficou evidenciado foi o fato da presunção de omissão de rendimentos. Essa presunção de omissão foi provada através da realização de dispêndios/gastos/aplicações, pela emissão de cheques, maiores que os recursos com origem justificada.

A tributação, no presente caso, resulta de presunção de rendimentos auferidos pela autuado. Sendo que estes valores não foram declarados pelo suplicante, ou seja, deixou de submeter à tributação tais rendimentos.

Ora, o acréscimo patrimonial evidenciado pelo fluxo de caixa, ou seja, pela aplicação da origem e destino dos recursos, onde se verifica que a aplicação foi maior que a origem dos recursos, sem a devida comprovação de sua origem autorizam a presunção de omissão de rendimentos, porém por si só, é insuficiente para amparar a aplicação de multa qualificada.

De modo que, com o devido respeito e acatamento, aos que pensam em contrário, examinando-se a aplicação da penalidade de 150% vislumbra-se um lamentável equívoco da autuação fiscal. Acumularam-se duas premissas: a primeira que foi a de presunção de omissão de rendimentos; a segunda que a falta de declaração destes supostos rendimentos estariam a evidenciar o evidente intuito de sonegar ou fraudar imposto de renda. Assim agindo, aplicou, no meu modo de entender, incorretamente a multa de ofício qualificada, pois, prevalecendo à imposição, a toda evidência não há, nos autos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

provas de que tenha tal infração o evidente intuito de fraudar. A prova neste aspecto deve ser material, evidente como diz a lei.

Com efeito, a qualificação da multa, na forma proposta, importaria em equiparar uma infração fiscal simples, que no caso dos autos é a presunção legal de omissão de rendimentos, facilmente detectável pela fiscalização, às infrações mais graves, em que seu responsável surrupia dados necessários ao conhecimento da fraude. A qualificação da multa, em casos como dos autos, importaria em equiparar uma prática claramente identificada, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, em que o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo de: adulteração de comprovantes, nota fiscal inidônea, conta bancária fictícia, falsificação documental, documento a título gracioso, falsidade ideológica, nota fiscal calçada, notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), notas fiscais paralelas, etc.

Da mesma forma, conta bancária em nome do contribuinte omitida na declaração de rendimentos, por si só, não tem o condão de caracterizar presunção de omissão de rendimentos, muito menos evidente intuito de fraude para ensejar aplicação de multa qualificada. O que caracteriza omissão de rendimentos são os depósitos bancários, cuja origem dos recursos não sejam suficientemente comprovados, através da apresentação de documentação hábil e idônea de que se tratam de rendimentos não tributáveis, isentos, já tributados, doações ou que tenham origem em empréstimos.

O fato de alguém - pessoa jurídica - não registrar as vendas, no total das notas fiscais na escrituração, pode ser considerado de plano com evidente intuito de fraudar ou sonegar o imposto de renda? Obviamente que não. O fato de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente não declará-lo é considerado com evidente intuito de fraudar ou sonegar? Claro que não.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Ora, se nesta circunstância, ou seja, a simples não declaração não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar. É evidente que o caso, em questão, é semelhante, já que a presunção legal é que o recorrente recebeu um rendimento e deixou de declara-lo. Sendo irrelevante, o caso de que somente o fez em virtude da presença da fiscalização. Este fato não tem o condão de descaracterizar o fato ocorrido, qual seja, a de simples omissão de rendimentos.

Por que não se pode reconhecer na simples omissão, embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples, tal como acontece no presente processo. É porque existe a presunção de omissão de rendimentos, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, já que nos documentos acostados aos autos inexistem as fraudes. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc. Enfim, não há no caso a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, ainda que exista a prova da omissão de rendimentos.

Se a premissa do fisco fosse verdadeira, ou seja, que a falta de declaração de algum rendimento recebido, através de crédito em conta bancária ou de outra forma qualquer, pelo contribuinte, daria por si só, margem para a aplicação da multa qualificada, não haveria no nosso ordenamento jurídico a hipótese de aplicação da multa de ofício normal, ou seja, deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias, a exemplo de: passivo fictício, saldo credor de caixa, declaração inexata, falta de contabilização de receitas, omissão de rendimentos relativo ganho de capital, acréscimo patrimonial a descoberto, rendimento recebido e não declarado, etc.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

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

Acresce ainda, que de qualquer forma, não poderia a fiscalização impor multa aplicável somente aos casos de fraude, haja vista que esta pressupõe a responsabilidade pessoal do agente, o que não se verifica no presente caso.

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto a simples presunção de omissão de rendimentos.

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade administrativa lançadora não se pode dizer que houve o "evidente intuito de fraude" que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada (agravada). Não bastam supostos meros indícios, seria necessário que estivessem perfeitamente identificadas e comprovadas as circunstâncias materiais do fato, com vistas a configurar o evidente intuito de fraude, praticado pelo autuado com relação aos rendimentos recebidos por ele.

Há pois, neste processo, a ausência, inegável, do elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Entendo, que neste processo, não está aplicada corretamente a multa qualificada de 300%, decorrente do artigo 992, II, do RIR/94, cujo diploma legal é o artigo 4º, inciso II, da Lei n.º 8.218/91, reduzida para 150%, conforme o artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.

Como também é pacífico, que a circunstância do contribuinte quando omitir em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que deveria ser escrita, com o fim de prejudicar a verdade sobre fato juridicamente relevante, constitui hipótese de falsidade ideológica. Entretanto, nada disso consta do auto de infração, ora em discussão.

Para um melhor deslinde da questão impõe-se, invocar o conceito de fraude fiscal, que se encontra na Lei. Em primeiro lugar, recorde-se o que determina o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, nestes termos:

“Art. 992 – Serão aplicadas as seguintes multas sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de lançamento de ofício (Lei n.º 8.218/91, art. 4º)

...

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

A definição de fraude se encontra, especificamente, no art. 72, cujo teor é o

seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

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

Como se vê, exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento. Inaplicável nos casos de presunção simples de omissão de rendimentos/receitas.

No caso de realização da hipótese de fato de fraude, o legislador tributário entendeu presente, ipso facto, o “intuito de fraude”. E nem poderia ser diferente, já que por mais abrangente que seja a descrição das hipótese de incidência das figuras tipicamente penais, o elemento de culpabilidade “dolo” sendo-lhes inerente, desautoriza a consideração automática do intuito de fraudar.

O intuito de fraudar pressuposto não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente.

O ordenamento jurídico positivo dotou o direito tributário das regras necessárias à avaliação dos fatos envolvidos, peculiaridades circunstâncias e essenciais, autoria e graduação das penas, impescindindo o intérprete, julgador e aplicador da lei, do concurso e/ou dependência do que ficar ou tiver que ser decidido em outra esfera.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Do que veio até então exposto, ressaí como aspecto distintivo fundamental em primeiro plano é o conceito de “evidente” como qualificativo do “intuito de fraudar”, para justificar a aplicação da multa de 150%.

Até porque, faltando qualquer deles, não se realiza na prática, a hipótese de incidência de que se trata.

Segundo o Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, tem-se que:

“EVIDENTE. <Do lat. Evidente> Adj. – Que não oferece dúvida; que se compreende prontamente, dispensando demonstração; claro, manifesto, patente.”

“EVIDENCIAR – V.t.d 1. Tomar evidente; mostrar com clareza; Conseguiu com poucas palavras evidenciar o seu ponto de vista. P. 2. Aparecer com evidência; mostrar-se, patentear-se.”

De Plácido e Silva, no seu Vocabulário Jurídico, trazendo esse conceito mais para o âmbito do direito, esclarece:

“EVIDENTE. Do latim evidens (claro, patente), é vocábulo que designa, na terminologia jurídica, tudo que está demonstrado, que está provado, ou o que é convincente, pelo que se entende digno de crédito ou merecedor de fé.”

Exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento.

Quando a lei se reporta a evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.

No caso em julgamento a ação que levou a autoridade lançadora a entender ter o recorrente agido com fraude está apoiado, equivocadamente, no fato do contribuinte não ter justificado adequadamente os valores dos acréscimos patrimoniais apurados de forma mensal, entendendo que houve declaração falsa, bem como omissão de informações.

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

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

Assim sendo, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992, do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994, cujo amparo legal vem do inciso II, do artigo 4º, da Lei n.º 8.218/91, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

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

Quanto à exclusão dos juros moratórios, não pode prosperar os argumentos do recorrente, pois os juros de mora são devidos desde o momento do vencimento da obrigação tributária até o seu respectivo pagamento, nos percentuais previstos nas normas de regência sobre o assunto.

Não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

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

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

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

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

Desta forma, entendo que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, tal qual consta do lançamento do crédito tributário.

Para ampliar e melhorar as argumentações do presente voto, não posso deixar de citar o entendimento, na matéria, do Conselheiro Roberto William Gonçalves, nobre colega desta Quarta Câmara, exposto no acórdão nº 104-18.222 de sua lavra, donde destaco alguns fundamentos:

“Quanto a SELIC, quer por sua origem, quer por sua natureza, quer por suas componentes, quer por suas finalidades específicas, todos não a coadunam com o conceito de juros moratórios a que se reporta o artigo 161 do CTN. Este Relator, em outras oportunidades, igualmente já se manifestou acerca de tais impropriedades, na mesma linha do STJ.

No caso, entretanto, há duas questões fundamentais: a primeira, trata-se de decisório sobre incidente de inconstitucionalidade em torno da aplicação da taxa SELIC para fins tributários. Matéria, portanto, ainda objeto de apreciação pelo STF, na forma do artigo 102, I, a e III, b, da Carta Constitucional de 1988.

A segunda é que, se a taxa SELIC não pode ser integrada no conceito de juros moratórios, exceto “fortiori legis”, impõe-se solucionar os dois lados da equação: se ao Estado for vedado utilizar-se da SELIC para cobrança de exações em mora, igualmente não lhe poderá ser legalmente imposta a restituição de indébitos tributários adicionados da mesma taxa SELIC, como mora. Assim, não se pode excluir a SELIC no âmbito tributário apenas na ótica do Estado credor. Sob pena de inequívoco desequilíbrio financeiro nas relações fisco/contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

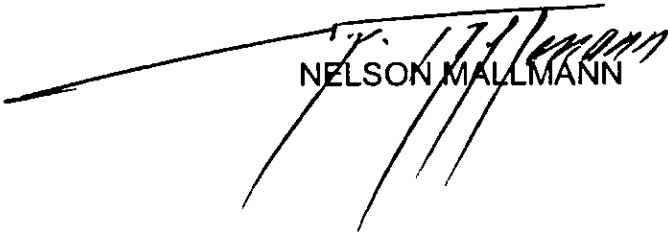
Processo nº. : 10980.008083/2001-31
Acórdão nº. : 104-19.122

Do exposto impõe-se concluir que, até que disposição legal, ou decisão judicial definitiva, reconheça das impropriedades da SELIC no contexto do artigo 161 do CTN, e deste a retire, sua permanência se torna objetiva não só para preservação do equilíbrio financeiro de créditos/débitos tributários, como em respeito à constitucional isonomia tributária, prescrita no artigo 150, II, da Carta de 1988, sejam os contribuintes credores, sejam devedores da União.”

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

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e de decadência, e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de lançamento de ofício qualificada de 150% para multa de lançamento de ofício normal de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2002



NELSON MALLMANN