



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94
Recurso nº : 137.257
Matéria : IRPF – EX: 1998 a 2002
Recorrente : MÁRCIA PEREIRA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ SANTA MARIA/RS
Sessão de : 13 de abril de 2005
Acórdão nº : 102-46.688

NULIDADE – SIGILO BANCÁRIO – O artigo 8º da Lei nº 8.021, de 1990, contém norma que excepciona a aplicabilidade do artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964, e autoriza o acesso aos dados bancários pelo Fisco federal.

NULIDADE – IRRETROATIVIDADE DA NORMA – As normas que decorrem do regulamento do Imposto de Renda, por obediência ao princípio da legalidade, têm fundo em leis promulgadas e vigentes em momento anterior ao de elaboração e eficácia do primeiro. Desde que a regulamentação não constitua condição para eficácia das primeiras, o uso daquela não implica em retroatividade da lei.

NORMAS PROCESSUAIS – VIGÊNCIA DA LEI – A lei que dispõe sobre o Direito Processual Tributário tem aplicação imediata aos fatos futuros e pendentes.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A presunção legal de renda com suporte na existência de depósitos e créditos bancários de origem não comprovada, com fundo legal na norma do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é de caráter relativo e transfere o ônus da prova em contrário ao contribuinte. Atendidos tais requisitos, permitida incidência do tributo sobre a soma, mensal, desses valores, uma vez que dita determinação contém pressuposto de existência de rendimentos de natureza tributável, de igual valor, percebidos e não declarados.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC – INCONSTITUCIONALIDADE – Em respeito à separação de poderes, os aspectos de inconstitucionalidade não são objeto de análise na esfera administrativa, pois adstritos ao Judiciário.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MÁRCIA PEREIRA.

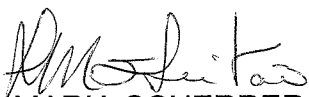
prlfp

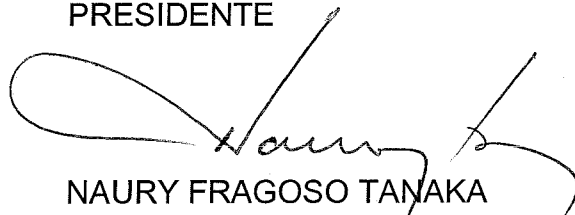


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 11060.000783/2003-94
Acórdão nº : 102-46.688

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


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 JUL 2005

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



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

Recurso nº : 137.257

Recorrente : MÁRCIA PEREIRA

RELATÓRIO

Litígio decorrente do inconformismo do sujeito passivo com a decisão de primeira instância, fls. 1440 a 1459, na qual a exigência tributária formalizada pelo Auto de Infração, de 24 de abril de 2003, fl. 04, com crédito de R\$ 8.102.705,56, foi considerada, por unanimidade de votos, procedente.

Referido crédito teve origem na presença de infrações tributárias caracterizadas por omissões de rendimentos nas Declarações de Ajuste Anual – DAA, dos exercícios de 1998 a 2002, identificadas por presunção legal amparada em depósitos e créditos bancários em todos os meses dos anos-calendário de referência, conforme detalhamento no campo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, bem assim, no Termo de Verificação Fiscal, fls. 05 e 06.

Compõem o crédito tributário o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

A fundamentação legal encontra-se no corpo do feito, em seguida à descrição analítica.

Para melhor situar o colegiado a respeito dos fatos, conveniente trazer ao Relatório fatos e dados que integraram o procedimento e constam do processo.

1. A contribuinte apresentou DAA em todos os exercícios objeto de verificação fiscal.

2. Houve recusa ao pedido formulado pela Autoridade Fiscal para apresentação dos extratos bancários, tendo por justificativa as dificuldades para obtenção de tais documentos e a impossibilidade de quebra do correspondente sigilo pela Administração Tributária.



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

3. Foram identificadas as seguintes contas: (c.1) no **Banco Bradesco SA**: conta corrente e de poupança n.º 15.690-6, agência 3.279-4 (nesta José Luiz Pereira consta como segundo titular, fl. 09); 234-8, agência 2.549-6 (Márcia é o segundo titular, fl. 9); (c.2) no **HSBC Bank Brasil SA**: conta corrente n.º 1548/01110-63 (Márcia Pereira é o segundo titular), e conta de poupança n.º 1548/404311-9. José Luiz Pereira, CPF n.º 288.830.719-72 é **cônjuge de Márcia**.

José Luiz Pereira, cônjuge do sujeito passivo, possuía outras contas bancárias de titularidade exclusiva, como informado no Relatório de Fiscalização, fl. 16: conta-corrente n.º 5.897, agência 0153-8 do B Brasil SA; e 14.863-6, agência 3.279-4, do B Bradesco SA. Além dessas, possuía ainda conta n.º 22.000-8, agência 0345, do B. Itaú SA, de titularidade conjunta com pessoa distinta de sua esposa, Edmundo Steckel, CPF 235.619.710-91.

Este último era sócio-gerente da Cerealista Steckel Ltda, CNPJ 93.508.620/0001-17, credenciada junto à Companhia Nacional de Abastecimento – CONAB.

4. Analisada a movimentação financeira das ditas contas, excluídos créditos de baixas de poupança, devoluções, estornos de cheques, resgates de aplicações financeiras, liberações de empréstimos pessoais, redução de saldo devedor da CPMF e as transferências entre os mesmos titulares.

5. José Luiz Pereira também foi intimado a apresentar os extratos bancários de suas contas, relativos ao período de 1997 a 2000, mas recusou-se trazendo para suporte a proteção do correspondente sigilo.

6. Os créditos bancários encontrados nas contas conjuntas foram divididos proporcionalmente entre os titulares, em obediência a dispositivo contido na IN SRF n.º 246, de 2002.

7. José Luiz Pereira também foi intimado a comprovar a origem dos rendimentos necessários aos créditos que lhe foram atribuídos. Verbalmente, informou que tais valores referiam-se a repasses remetidos por empresas beneficiadoras de arroz estabelecidas nos estados de São Paulo, Minas Gerais, Paraná e Goiás, para aquisição de sacas de arroz em casca de produtores rurais



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

estabelecidos no município de São Gabriel e outros da região, e correspondente pagamento, neste incluídos as taxas de classificação da EMATER, guias de ICMS e frete.

8. O sujeito passivo e seu cônjuge apresentaram relação impressa de cheques nominais sacados de suas contas bancárias contendo os nomes dos destinatários, para fins de identificação das transações de fundo, e outra contendo razão social e CNPJ de 99 (noventa e nove) empresas beneficiadoras de arroz estabelecidas nos estados indicados no item anterior, para as quais teria encaminhado o produto em comento.

9. Posteriormente, forneceu relação de razões sociais de 44 (quarenta e quatro) empresas, pessoas e telefones de contato. A pesquisa no sistema CNPJ externou que algumas delas provavelmente não se encontravam em atividade, dadas as situações cadastrais "inapta", "cancelada", "atividade encerrada". Assim, pedido para que a contribuinte indicasse 25 (vinte e cinco) delas com as quais a atividade comercial foi mais intensamente desenvolvida, que, após o atendimento, foram intimadas para prestarem esclarecimentos e informar os valores das transações em que atuou José Luiz Pereira e sua esposa.

Das empresas intimadas, apenas 5 (cinco) delas apresentaram documentação comprobatória dos depósitos: Arroz Dólar Ltda, Casa Silva Ltda, Ind. Com. Castro e Carvalho Ltda, Lopes e Moraes Ltda e Sociedade Mogyana Export Ltda, fls. 812 a 1043. As demais apresentaram apenas cópias das notas fiscais de produtor rural e contranotas, bem assim, cópias das guias de recolhimento de ICMS sobre a compra de arroz, recibos de frete e da classificação, fls. 1044 a 1080, sem qualquer vínculo expresso com a contribuinte e seu cônjuge. No entanto, conforme indicado no Anexo 9, fl. 92, apenas 3 (três) delas negaram expressamente vínculo com a contribuinte.

Neste último grupo, a empresa Mateus Alimentos Ltda apresentou uma relação de valores pagos a Jose Luiz Pereira a título de compra de arroz e pagamento de frete, fls. 1076 a 1078, os quais coincidem, em data e valor, com



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

depósitos na conta de poupança n.º 15.690-6, agência 3.279-4, do Banco Bradesco SA.

A maioria dos valores informados pelas empresas não serviu para os fins propostos, seja pela falta de coincidência com aqueles constantes dos documentos de referência, seja em razão da ausência do correspondente registro contábil.

10. Obtidas cópias dos cheques acima dos cortes estabelecidos pelas Autoridades Fiscais (R\$ 1.000,00 no B Bradesco SA e R\$ 500,00 no HSBC Bank Brasil SA).

No Anexo I, fls. 671 a 681, que contém relação de cheques de valor individual superior a R\$ 5.000,00, sacados da conta 15.690-6 (nesta conta José Luiz Pereira é o segundo titular), a maioria desses cheques tem finalidade indicada nesse documento como pagamentos a produtores rurais. O total dessa relação foi de R\$ 7.236.079,00 (AC de 1.997 a 2000).

Esses os detalhes mais significativos que podem proporcionar uma visão geral da situação ocorrida no passado e construída, agora, em razão do procedimento investigatório desenvolvido pela Autoridade Fiscal.

O julgamento em primeira instância coube à Segunda Turma da DRJ/Santa Maria, RS, conforme Acórdão DRJ/STM n.º 1.765, de 1.º de agosto de 2003, fls. 1440 a 1459, ato no qual considerado procedente o feito, por unanimidade de votos.

A peça recursal conteve pedido pela nulidade do feito, centrado em dois motivos: (a) fundamento ilegítimo, centrado no artigo 926, do Decreto n.º 3.000, de 1999, RIR/99⁽¹⁾, uma vez que este não teria amparo para alcançar fatos anteriores, com ofensa ao princípio da irretroatividade das leis; e (b) requisição de extratos bancários sem a competência para esse fim, mesmo após a vigência da LC

¹ Decreto nº 3000, de 1999 – RIR/99 - Art. 926. Sempre que apurarem infração às disposições deste Decreto, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235,



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

n.º 105, de 2001, pois que esta “*enumera, taxativamente, as 11 (onze) hipóteses em que a quebra de sigilo bancário é permitida, definindo a forma e a competência para o ato*”.

A robustecer a tese a respeito da quebra do sigilo bancário Acórdão proferido na Petição 577-DF, no qual foi relator o M. Celso Mello, e o Agravo Regimental n.º 187-DF, que teve como relator o M. Sálvio de Figueiredo Teixeira.

Pedido também a nulidade do Auto de Infração por ter sido lavrado exclusivamente com base na presunção, em ofensa ao princípio da legalidade. A amparar a posição, os ensinamentos de Ives Gandra da Silva Martins (em Estudos Tributários, V-21, págs. 28 e 32), a respeito da presunção *júris et de jure*. Ainda, julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes e do TRF Primeira Região.

Quanto ao mérito, protesto pela ausência de correlação entre o fato conhecido (depósitos e créditos bancários) e o desconhecido – o fato gerador do tributo. Nessa linha de raciocínio, o entendimento de Antônio Airton Ferreira em texto publicado no site “Jus Navegandi” (não informado data, nem identificação do local para busca); a posição do extinto TFR expressa na Súmula 182, julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes e do STJ.

Argüiu ainda o patrono que a situação fática colhida pela Autoridade Fiscal não traduz a hipótese de incidência do tributo, isto é, a somatória mensal dos depósitos e créditos bancários de origem não comprovada é distinta dos fatos econômicos teoricamente realizados.

Trouxe como suporte à sua posição, as afirmações efetuadas no Relatório de Fiscalização a respeito do trabalho de representante autônomo exercido pelo cônjuge do sujeito passivo, que teria recebido percentual de comissão tomado pelo seu valor máximo de 2%.

Pedido pela manutenção das explicações e justificativas a respeito da atividade exercida para afastar a tributação, com suporte na aplicação da norma

de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal.



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

contida no artigo 845, do RIR/99⁽²⁾. Caso houvesse uma renda omitida esta deveria ser obtida pela aplicação do percentual de 2% sobre o total dos depósitos e créditos bancários.

Ainda, a justificar a posição, o fato de o patrimônio desses contribuintes não externar qualquer sinal exterior de riqueza. Nesse sentido, afirmou que possuem apenas um imóvel de moradia, totalmente financiado por instituição financeira, enquanto os 5 (cinco) caminhões da marca Scânia e os 9 (nove) semi-reboques das marcas Guerra e Random trazidos à colação pela Autoridade Fiscal foram adquiridos pelo sistema de leasing, no qual há pagamento de uma prestação mensal e, ao final, a possibilidade de adquirir o bem pelo valor residual.

Protesto, ainda, pela cobrança de juros com suporte na taxa SELIC, por ser ilegítima, ilegal, injusta e inconstitucional. A taxa teria natureza remuneratória, pois surge da variação do rendimento do valor de mercado de diversos títulos públicos.

Em seu entendimento, o Banco Central pode dirigir o resultado da Taxa SELIC, o que torna ilegal a imposição, pois o Poder Executivo estaria legislando em causa própria, com ofensa ao princípio da legalidade. Posição do STJ no RESp 215.881, no qual foi relator o M. Franciulli Netto, DJ de 19 de junho de 2.000.

Concluída a posição com pedido pela exclusão dos juros de mora sem a substituição por outro indexador, sob pena de julgamento "*extra petita*".

² RIR/99 - Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

Arrolamento de bens, fls. 1506 e 1507, conforme informado no
Despacho de fls. 1.508.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters, located in the bottom right corner of the page.



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

V O T O

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

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

A peça recursal conteve pedido pela nulidade do feito, centrado em dois motivos: (a) fundamento ilegítimo, com base no artigo 926, do Decreto n.º 3.000, de 1999, RIR/99, uma vez que este não teria eficácia para alcançar fatos anteriores, dada a vedação imposta pelo princípio da irretroatividade das leis; e (b) requisição de extratos bancários sem a competência para esse fim, mesmo após a vigência da LC n.º 105, de 2001, pois que esta "*enumera, taxativamente, as 11 (onze) hipóteses em que a quebra de sigilo bancário é permitida, definindo a forma e a competência para o ato*". A robustecer a última posição, os Acórdãos proferidos na Petição 577-DF, e no Agravo Regimental n.º 187-DF.

1. Preliminar – Irretroatividade da lei.

O fundamento para a primeira nulidade está localizado no princípio da irretroatividade das leis. Segundo essa determinação constitucional, que decorre da norma contida no artigo 5º, II, (legalidade ampla) e no artigo 150, III, (legalidade estrita) ⁽³⁾ nenhuma norma pode nascer para exigir tributo de fatos ocorridos no passado.

³ CF/88 - Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(.....)

III - cobrar tributos:

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

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



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

O princípio da irretroatividade das leis é um complemento do princípio da legalidade, pois seguindo a determinação constitucional de que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, conforme dispõe o artigo 5.º, II, da CF/88⁽⁴⁾, inaceitável uma lei publicada para atingir fatos passados, quando inexistente qualquer ato obrigacional.

José Afonso da Silva⁵, conclui no mesmo sentido: *“É que a exigência constitucional de que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei significa lei existente no momento em que o fazer ou o deixar de fazer está acontecendo”*.

Da análise do texto do artigo 926, do RIR/99⁽⁶⁾, possível concluir que a interpretação de seu texto permite extrair norma distinta desta posta pela defesa e mais adequada sob os contornos jurídicos que devem ser observados para o exercício dessa atitude.

O texto do artigo 926 contém norma na qual são concedidos poderes ao Auditor-Fiscal da Receita Federal (atual denominação do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional) para formalizar a exigência de crédito tributário decorrente de infração tributária.

Tem fundamento na lei n.º 5.172, de 1966 – CTN, artigo 142, que determina ser o lançamento atividade privativa de funcionário da Administração Tributária.

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria

⁴ CF/88 - Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

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

⁵ SILVA, José Afonso. Curso de Direito Constitucional, 21.ª Ed., São Paulo, Malheiros, 2002, pág.429.

⁶ Ver Nota 1.



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Também, naquela em que a competência para a verificação fiscal inerente aos tributos e contribuições administrados pela União encontra-se determinada pela Lei n.º 2.354 de 29 de novembro de 1954, artigo 7.º, que alterou o artigo 124 do Decreto n.º 24.239, de 1947.

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

Conveniente esclarecer que o cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal foi criado pelo Decreto-lei n.º 2.225, de 1985, que por sua vez substituiu o anterior de Fiscal de Tributos Federais, Grupo TAF-601. Este último, decorreu da lei n.º 5.645, de 10 de dezembro de 1970, que estabeleceu diretrizes para a classificação de cargos do Serviço Civil da União e das autarquias federais, mais especificamente, do artigo 3.º, VI, onde agrupadas as atividades de tributação, arrecadação e fiscalização.

O cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal tem por atribuição legal as atividades de tributação, arrecadação e fiscalização, herdadas do grupo TAF-601 e do artigo 124 do Decreto n.º 24.239, de 1947, alterado pelo artigo 7.º da Lei n.º 2.354, de 1954.

Ainda necessário justificar que, em razão de ser o princípio da legalidade um dos pilares da CF/88, não se admite imposição de condutas, via regulamentos, que não tenham fundamento em lei pré-existente, ou seja, não existe regulamento autônomo.



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

Então, apresenta-se inadequada a interpretação posta pela defesa, uma vez que a norma de referência, como demonstrado, tem suporte em atos legais anteriores aos fatos, o que denota *inexistir* qualquer retroatividade da lei mais nova.

Vale esclarecer, ainda, que a dita norma somente constou do do RIR/99 por ser uma daquelas em vigor no ordenamento tributário no momento da elaboração do referido decreto.

O pedido pela nulidade do feito, com base nessa suposta irregularidade, deve ser rejeitado.

2. Preliminar – Nulidade - Autoridade incompetente para quebra do sigilo bancário.

Outro motivo para a nulidade do feito é aquele que decorre da incompetência da autoridade fiscal para requerer extratos bancários, mesmo após a vigência da LC n.º 105, de 2.001, considerando que esta *“enumera, taxativamente, as 11 (onze) hipóteses em que a quebra de sigilo bancário é permitida, definindo a forma e a competência para o ato”*.

Verifica-se que a argumentação contrária à quebra do sigilo bancário tem centro nas normas que decorrem do artigo 5.º, X ou XII, da CF/88⁽⁷⁾, que integram o conjunto daquelas protetoras dos Direitos e Garantias

⁷ CF/88 - Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação;

(....)

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



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

Fundamentais, da CF/88, cláusulas pétreas⁸ e de eficácia plena⁹, isto é, impõem restrição a todo e qualquer tipo de acesso aos valores protegidos, com exceção daquele relativo às comunicações telefônicas que pode se tornar ineficaz frente a uma autorização judicial, na forma estabelecida em lei.

A exceção expressa ao sigilo das comunicações telefônicas permitiria concluir que os demais direitos protegidos não poderiam ser violados nem por autorização judicial porque se assim quisesse o legislador constituinte teria inserido todos na mesma ordem da primeira. No entanto, essa interpretação não é correta, pois o direito individual não pode ser oposto sobre aquele da coletividade e consequência direta desse princípio é a permissão para quebra do manto protetor quando prevalecer o interesse público¹⁰.

⁸ "Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir a forma federativa de Estado; o voto direto, universal e periódico; a separação dos Poderes; os direitos e garantias individuais. Tais matérias formam o núcleo intangível da Constituição Federal, denominado tradicionalmente por "cláusulas pétreas". Moraes, Alexandre de. Direito Constitucional, 1.ª Ed., São Paulo, Atlas, 1997, p. 414.

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

(...)

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

(...)

IV - os direitos e garantias individuais.

⁹ Normas de eficácia plena - "*aquelas que, desde a entrada em vigor da constituição, produzem, ou têm possibilidade de produzir, todos os efeitos essenciais, relativamente aos interesses, comportamentos e situações, que o legislador constituinte, direta e normativamente, quis regular.*" Cf. MEIRELLES TEIXEIRA, José Horácio. Curso de Direito Constitucional (organizado a partir de apostilas de suas aulas e atualizado pela Profa. Maria Garcia), Rio de Janeiro, Forense Universitária, 1991, p. 317, apud SILVA, José Afonso, Aplicabilidade das Normas Constitucionais, 4.ª Ed. revista e atualizada, São Paulo, Malheiros, 2000, p. 101.

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

¹⁰ "11.A) Supremacia do regime jurídico-administrativo – Trata-se de verdadeiro axioma reconhecível no moderno direito público. Proclama a superioridade do interesse da coletividade, firmando a prevalência dele sobre o do particular, como condição, até mesmo, da sobrevivência e asseguramento deste último. É pressuposto de uma ordem social estável, em que todos e cada um possam sentir-se garantidos e resguardados. 12. No campo da administração, deste princípio procedem as seguintes consequências ou princípios subordinados: a) posição privilegiada do órgão encarregado de zelar pelo



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

Os dados bancários, apesar de não expressamente consignados nos dois incisos, podem ser incluídos na dita vedação constitucional por conterem informações com poder de exteriorização da intimidade e da vida privada, como pagamentos a motéis, despesas com companhias íntimas diversas dos entes familiares, gastos com tratamentos de saúde não passíveis de se tornar públicos em razão da profissão, entre tantos outros.

Estariam também incluídos no termo "dados", do inciso XII, que refere às informações da pessoa, como aquelas relativas aos indicadores cadastrais, os próprios créditos, depósitos, pagamentos por cheques ou ordens bancárias que permitam identificar essas características.

Tais dados encontram-se manipulados diariamente por funcionários das instituições financeiras, número que pode chegar à centena ou mais, portanto, todos ou parte deles com possibilidade de acesso à intimidade, vida privada e dados pessoais da correspondente pessoa física.

Mas esse conhecimento não constitui ofensa às normas constitucionais de referência, porque, espontaneamente, a pessoa física estabelece um acordo com a instituição financeira, no qual concorda com a abertura da conta-corrente, movimentação, etc, ou seja, permite o acesso aos valores protegidos constitucionalmente. Havendo permissão pelo interessado, o conhecimento da sua intimidade, da vida privada, e de seus dados pessoais não constitui transgressão às ditas normas.

Violar significa desrespeitar, transgredir, infringir¹¹, ou seja, aplicando o termo à norma em análise, a ofensa ocorre quando terceiros obtém o conhecimento sem que haja uma autorização da pessoa de referência.

interesse público e de exprimi-lo, nas relações com os particulares; b) posição de supremacia do órgão nas mesmas relações." BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio. Elementos de Direito Administrativo, 3.^a Ed. Revista, ampliada e atualizada com a Constituição Federal de 1988, São Paulo, Malheiros, 1992, págs.19 e 20.

¹¹ VIOLAR - Do latim violares, é infringir, desrespeitar, transgredir, ofender preceito de lei, ou cláusula contratual. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.^a Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

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

A nova Carta trouxe determinação autorizativa à Administração Tributária para que, na busca da imposição justa dos impostos, identificasse o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, *nos termos da lei*¹².

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

Anteriormente à CF/88, as normas contidas no artigo 38, § 5.º e 6.º, da lei n.º 4.595, de 1964⁽¹³⁾, permitiam aos representantes da Administração Tributária o acesso a tais dados nas atividades fiscalizatórias, quando considerados imprescindíveis e desde que houvesse *processo* instaurado, este entendido o Judicial, em razão de a CF/46 excepcionar o processo administrativo, considerando processo com as devidas garantias do contraditório e ampla defesa apenas o desenvolvido na esfera judicial.

¹² CF/88 - Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(....)

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

¹³ Lei n.º 4.595, de 1.964. Art. 38. As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(.....)

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

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



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

Referido artigo permaneceu vigendo após a promulgação da nova Carta¹⁴, pois não continha norma contrária àquelas protetoras dos direitos individuais e se encontrava amparado pela norma contida no artigo 145, § 1.º, citado.

Assim, dita norma, após 5 de outubro de 1988, adquiriu nível de *lei complementar* em razão de ausência de outro ato regulador específico e de a nova Carta exigir que essa área econômica fosse jungida à ato legal desse nível¹⁵.

A interpretação da Administração Tributária para essa questão encontra-se posta no Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, no artigo 918, que contém norma extraída do artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1964, e do artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1990⁽¹⁶⁾.

A norma do artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1964, compôs a matriz legal em razão de a nova Carta, no inciso LV, do artigo 5.º, assegurar aos litigantes em *processo administrativo* a garantia do contraditório e da ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, determinação que permite interpretação no sentido de que o processo administrativo reveste-se de características de um *devido*

¹⁴ CF/88 – ADCT - Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda nº 1, de 1969, e pelas posteriores.

(...)

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

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

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

¹⁵ CF/88 - Art. 192. O sistema financeiro nacional, estruturado de forma a promover o desenvolvimento equilibrado do País e a servir aos interesses da coletividade, será regulado em lei complementar, que disporá, inclusive, sobre: (...).

¹⁶ RIR/99 - Art. 918. Iniciado o procedimento fiscal, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional poderão solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 1964 (Lei nº 4.595, de 1964, art. 38, §§ 5º e 6º, e Lei nº 8.021, de 1990, art. 8º).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

processo legal, como determinado no inciso LIV do mesmo artigo¹⁷. E, nessa linha, o termo *processo*, a que se reportava a primeira citada, passou a alcançar o processo administrativo.

Não somente a referida norma possibilitava o fornecimento de informações, como aquela contida no artigo 2.º do Decreto-lei n.º 1.718, de 1979⁽¹⁸⁾.

O artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1990⁽¹⁹⁾, conteve autorização para que, após iniciado o procedimento fiscal, os extratos bancários do contribuinte, e outras informações pudessem ser obtidas pela Administração Tributária, excluindo a aplicação da norma contida no artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1964. O texto legal dessa norma foi publicado durante a vigência da CF/88, e não foi analisado pelo Poder Judiciário para fins de verificação de sua constitucionalidade.

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

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

¹⁷ "Em suma, a Administração Fazendária, quando quer apurar a prática de eventuais irregularidades por parte de um contribuinte para, se for o caso, sancioná-lo, *deve necessariamente* observar um *processo legal*, em que se enseje ao interessado o exercício do direito à ampla defesa, com os meios (provas) e recursos (duplicidade de instância) a ela inerentes." CARRAZZA, Roque Antonio, Curso de Direito Constitucional Tributário, 16.ª Ed. São Paulo, Malheiros, 2001, pág. 392.

¹⁸ Decreto-lei n.º 1.718, de 1979 - Art 2º Continuam obrigados a auxiliar a fiscalização dos tributos sob a administração do Ministério da Fazenda, ou, quando solicitados, a prestar informações, os estabelecimentos bancários, inclusive as Caixas Econômicas, os Tabeliães e Oficiais de Registro, o Instituto Nacional da Propriedade Industrial, as Juntas Comerciais ou as repartições e autoridades que as substituírem, as Bolsas de Valores e as empresas corretoras, as Caixas de Assistência, as Associações e Organizações Sindicais, as companhias de seguros, e demais entidades, pessoas ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações de interesse para a mesma fiscalização.

¹⁹ Lei n.º 8.021, de 1990 - Art. 8º Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei n.º 4.595, de 31 de dezembro de 1964.



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

Poderiam, então, interpretar de forma contrária, ou seja, pela invalidade da dita norma em razão de estar contida em ato legal da espécie *lei ordinária* para a qual vedada a oposição a determinativo de nível superior, no artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1964, que foi acolhida pela nova Carta como *lei complementar*.

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

Posteriormente à lei n.º 8.021, de 1990, promulgada a Lei Complementar n.º 105, de 2001, que regulamentou o sigilo bancário e conteve, entre outras situações, a definição da abrangência do termo “instituições financeiras”, a delimitação das situações em que requerida a intervenção do Poder Judiciário para obtenção dos dados bancários e aquelas em que o fornecimento destes implicaria em quebra do sigilo, nesta última inserida a informação dos dados da CPMF, § 2.º, do artigo 11 da lei n.º 9.311, de 1996.

Ainda, a autorização para que ditas instituições informem à Administração Tributária, detalhadas por tipo e montantes, as operações financeiras praticadas pelos usuários dos serviços²⁰, e, em caso destas indicarem indícios de infrações à legislação tributária, o poder para a Autoridade Fiscal buscar todos os documentos necessários à verificação junto à fonte financeira²¹.

²⁰ Lei Complementar n.º 105, de 2001 - Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.(Regulamento)

(...)

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

²¹ LC 105, de 2001 – Art. 5.º (...)

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



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

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

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

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

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

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

O acesso aos dados financeiros constitui uma das formas de obtenção de elementos para configurar os fatos econômicos possíveis de subsunção à hipótese de incidência do tributo. Assim, dita norma insere-se no campo do Direito Adjetivo ou Direito Processual Tributário, característica que lhe permite ação sobre os fatos pendentes, nessa modalidade incluídos aqueles jungidos à espécie "lançamento por homologação", enquanto não efetivada a confirmação, pela Administração Tributária sob a forma expressa de *homologação*, do procedimento efetivado pelo contribuinte, ou decaído o direito de constituir o

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



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

crédito pelo representante do sujeito ativo. A fundamentar a posição o § 1.º do artigo 144, da lei .º 5.172, de 1966, CTN²².

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

3. Fato gerador do tributo e presunção legal.

Pedido também pela nulidade do Auto de Infração por conter levantamento da infração exclusivamente com base na presunção, em ofensa ao princípio da legalidade. A robustecer a posição, os ensinamentos de Ives Gandra da Silva Martins (em Estudos Tributários, V-21, págs. 28 e 32), a respeito da presunção *juris et de jure*. Ainda, julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes e do TRF Primeira Região.

O objeto dessa alegação não tem característica de preliminar, mas está relacionado com a matéria principal.

A identificação da omissão de rendimentos com suporte em presunção legal contida no artigo 42, da lei n.º 9.430, de 1996, não constitui ofensa ao dito princípio.

De início, conveniente lembrar que a presunção decorre de lei posta no ordenamento jurídico tributário, não considerada inconstitucional em julgado no Poder Judiciário. Logo, seguindo o princípio da legalidade, por decorrência da norma inserida no artigo 37, da CF/88, e na lei n.º 9.784, de 1999, artigo 2.º, a Autoridade Fiscal deve obediência à norma nela contida.

²² CTN – Lei n.º 5.172, de 1966 - Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

Então, deparando-se com depósitos e créditos bancários para os quais não foram produzidas provas suficientes para localizar sua origem situada no rol daqueles valores não inseridos no âmbito de incidência da norma que dispõe sobre a materialização do fato jurídico tributário, deveria a referida Autoridade formalizar a exigência, da maneira como erigida.

Também, salutar esclarecer que esse tipo de presunção não se insere no conjunto daquelas do tipo *juris et jure*²³, uma vez que esta forma de presumir é definitiva, não admite prova em contrário, enquanto aquela, de caráter relativo.

Visando a agilização do trabalho fiscal e a recuperação mais rápida do tributo não pago, a Administração Pública institui presunções por meio de lei, ditas *presunções legais*, figura jurídica que permite ao legislador impor a incidência tributária quando existentes fatos-base ligados à renda percebida, de origem não contraposta pelo sujeito passivo.

A presunção consiste na obtenção da ocorrência de um evento econômico com suporte na existência de outro com ele correlacionado.

Alfredo Augusto Becker²⁴, tratando sobre o conceito de presunção e ficção, ensinava que:

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

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

²³ As presunções ou são o resultado do raciocínio ou são estabelecidas pela lei, a qual raciocina pelo homem. (...) "*As absolutas, (juris et jure) não admitem prova em contrário.*" BECKER, Alfredo A. Teoria Geral do Direito Tributário, 2.ª Edição, RJ, Saraiva, 1972, pág. 462.

²⁴ BECKER, Alfredo A. ob. citada, pág. 462.



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

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

Quanto à força probante, as presunções legais, segundo Maria Rita Ferragut²⁵, “dizem-se relativas (*júris tantum*), quando admitirem prova contrária, absolutas (*júris et de jure*), quando não admitirem essa comprovação, e, finalmente, *mistas*, quando admitirem somente algumas provas”.

As presunções do tipo *jure et de jure* ou *absolutas*, como cita o recorrente, não constituem a espécie utilizada nesta situação, pois estabelecem a existência do fato e não admitem prova em contrário.

Conforme documentos que instruem o processo, oferecidas diversas oportunidades para que o sujeito passivo apresentasse provas da origem dos recursos colocados em contas bancárias, sem que este conseguisse trazer elementos concretos para elidir o teórico fato econômico de fundo.

Rejeita-se a argumentação e, conseqüentemente, ineficaz quanto à produção de efeitos para elidir a incidência tributária.

4. Falta de correlação entre o fato conhecido e o fato gerador do tributo.

Outra questão que diz respeito à matéria objeto do lançamento, é a ausência de correlação entre o fato conhecido (depósitos e créditos bancários) e o desconhecido – o fato gerador do tributo. Nessa linha de raciocínio, o entendimento de Antônio Airton Ferreira em texto publicado no site “Jus Navigandi”; a posição do extinto TFR expressa na Súmula 182, julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes e do STJ.

²⁵ FERRAGUT, Maria Rita. Presunções no Direito Tributário, São Paulo, Dialética, 2001, pág. 64.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

Inserese nessa mesma interpretação, a alegação que tem por objeto a falta de ligação entre a somatória mensal dos depósitos e créditos bancários de origem não comprovada e os fatos econômicos realizados. Como suporte à posição, as afirmações efetuadas no Relatório de Fiscalização a respeito do trabalho de representante autônomo exercido pelo cônjuge desta contribuinte, que recebeu percentual de comissão tomado pelo seu valor máximo de 2%.

Pedido pela manutenção das explicações e justificativas a respeito da atividade exercida para afastar a tributação, e o suporte estaria localizado na aplicação da norma contida no artigo 845, do RIR/99, ou seja, caso houvesse uma renda omitida esta deveria ser obtida pela aplicação do percentual de 2% sobre o total dos depósitos e créditos bancários.

Ainda, estaria a justificar essa posição, o fato de o patrimônio desses contribuintes não externar qualquer sinal exterior de riqueza. Nesse sentido, afirmação de que possuem apenas um imóvel de moradia, totalmente financiado por instituição financeira, enquanto os 5 (cinco) caminhões da marca Scânia e os 9 (nove) semi-reboques das marcas Guerra e Random trazidos à colação pela Autoridade Fiscal foram adquiridos pelo sistema de leasing, no qual há pagamento de uma prestação mensal e, ao final, a possibilidade de adquirir o bem pelo valor residual.

A primeira interpretação tem suporte na hipótese dos depósitos e créditos bancários não externarem *disponibilidade de recursos, acréscimo patrimonial*, como empréstimos, verbas indenizatórias, rendimentos não tributáveis, entre tantas espécies não sujeitas à incidência do imposto.

Mas, o ônus de demonstrar essas características é do sujeito passivo, pois a lei ao conter esse tipo de fato como base para caracterizar uma omissão de rendimentos²⁶, quando não devidamente comprovada sua origem, exige

²⁵ FERRAGUT, Maria Rita. Presunções no Direito Tributário, São Paulo, Dialética, 2001, pág. 64.

²⁶ Lei n.º 9.430, de 1996 - Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Grifei)



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

que a prova em contrário seja produzida pelo sujeito passivo, este detentor do conhecimento do fato econômico, ou conjunto deles, que possibilitou a vinda de tais recursos.

Verifica-se, portanto, desnecessária a requerida correlação, o nexo causal. *Ad argumentandum tantum*, esse requisito era essencial na tributação efetivada sob a norma anterior - artigo 6.º da Lei n.º 8.021, de 1990 - porque continha presunção centrada em sinais exteriores de riqueza e requeria demonstração da efetiva evolução patrimonial positiva.

A outra interpretação, contém condição para a utilização dos depósitos bancários como fonte de referência para a renda omitida: deve ser exteriorizada uma relação entre estes e a aplicação da correspondente renda.

Verifica-se que o intuito do sujeito passivo, em decorrência da condição anterior ser inválida, foi o de buscar a tributação diferenciada dos valores existentes em conta bancária, ou seja, caracterizá-los como entradas e saídas de numerário, restando um diferencial positivo, de 2% sobre os depósitos, que externaria a comissão pelas vendas de arroz. Mas, para esse fim, necessária a comprovação dos fatos econômicos que geraram a receita, e os devidos repasses de valores.

Conveniente lembrar que a verificação fiscal deve possibilitar, ao final do procedimento, a visualização dos contornos jurídicos e as correspondentes provas que conformam os fatos econômicos ocorridos no período verificado, dos quais o sujeito passivo participou direta ou indiretamente. Esse conjunto de fatos pode permitir subsunção a uma ou mais normas de incidência do IR.

À primeira vista, parece uma conclusão absurda, pela perspectiva do princípio da tipicidade da tributação²⁷, no entanto, interpretar o texto legal e

²⁷ "O princípio da legalidade da tributação (*nullum tributum sine lege*) não pode caracterizar-se apenas pelo recurso ao conceito de "reserva de lei", pois não se limita à exigência de uma lei formal como fundamento da tributação. Vai mais além, exigindo uma lei revestida de especiais características. Não basta ter a lei; é necessária uma "lei qualificada" (Cfr. ALBERTO XAVIER, Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação, SP, 1978, *passim*). Esta "qualificação" da lei pode ser designada como "reserva absoluta de lei", o que faz com que o princípio da legalidade da tributação se exprima como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

extrair a norma correta para adequá-la à situação fática verificada é uma operação mental que pode apresentar diferentes entendimentos²⁸, em razão do nível de compreensão do aplicador da lei.

Essa eventual discricionariedade ocorre nas situações em que o conjunto de eventos econômicos alcançados no procedimento fiscal não permite visualizar com nitidez suficiente para distinguir a tipificação adequada. Exemplo dessa afirmativa pode ser aquela situação fática em que os dados aparentam uma distribuição disfarçada de lucros, por retiradas dos sócios, sucessivas, sem retorno, e por vários períodos de incidência da norma, que podem também ser incluídos na situação de pagamentos de origem não identificada a sócios (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61).

um princípio da tipicidade da tributação (O princípio da legalidade corresponde, nos países de *common law*, ao princípio da *rule of law*, que exige também que "governments should be bound by rules that were certain and that do not confer discretion". Cfr. DICEY, *The law of the Constitution*, Londres, 1959, 188. O princípio do *rule of law* respeita exclusivamente às relações entre Poder Legislativo e Poder Executivo, de modo a impedir "that an administrator should be given discretion effectively to decide what de law is". Mas já não tem, como no Direito de raiz continental o alcance de estabelecer limites constitucionais ao próprio legislador. Daí que, por exemplo, seja mais imprecisa a discussão a respeito da constitucionalidade das *General Anti-Avoidance Rules (GAAR)*. Cfr. GRAEME S. COOPER (org.), *Tax Avoidance and the Rule of law*, Amsterdam, 1997, *passim*; NABIL OROW, *General Anti-Avoidance Rules: A Comparative International Analysis*, Bristol 2000, *passim*). Reserva "absoluta" significa a exigência constitucional de que a lei deve conter não só o fundamento da conduta da Administração, mas também o próprio critério de decisão do órgão de aplicação do direito no caso concreto, ao invés do que sucede na "reserva relativa", em que muito embora seja indispensável a lei como fundamento para as intervenções da Administração nas esferas de liberdade e de propriedade dos cidadãos, ela não tem que fornecer necessariamente o critério de decisão no caso concreto, que o legislador pode confiar à livre valoração do órgão de aplicação do direito, administrador ou juiz. XAVIER, Alberto. *Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva*, págs. 17 e 18.

²⁸ "A aplicação da norma tributária a um caso concreto traduz-se num raciocínio lógico subsuntivo que tem como premissa maior a norma tributária geral e abstrata, como premissa menor a situação fática da vida apresentada ao órgão de aplicação do Direito e como conclusão um juízo afirmativo ou negativo acerca da correspondência da referida situação fática à hipótese normativa. O juízo subsuntivo pressupõe, assim, como operações prévias, a interpretação da norma aplicável, isto é, a determinação do seu exato sentido e alcance, bem como a investigação e a valoração dos fatos a que ela respeita (Cfr. Sobre o tema em geral RAFAEL HERNANDEZ MARIN, *Interpretacion, subsunción y aplicación del Derecho*, Madrid, 1999. Sobre a precedência da interpretação sobre a aplicação cfr. BETTI, Emilio. *Interpretazione della legge e degli atti giuridici*, 1949, 144; GUASTINI, Ricardo. *La fonte di Diritto e l'interpretazione*, Milão, 1993, 331-333; RICARDO LOBO TORRES, *Normas de interpretação e integração*, 3.ª Ed. RJ, 1990, 27ss e 262 ss (em termos críticos)). XAVIER, Alberto. *Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva*, SP, Dialética, 2001, pág. 34.



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

Cabe lembrar que a construção dos fatos ocorridos no passado é um trabalho que nem sempre possibilita exteriorizar com precisão todos os detalhes componentes dos correspondentes fatos econômicos.

As justificativas trazidas ao processo foram a identificação de uma centena de empresas com as quais o sujeito passivo teria desenvolvido atividades comerciais conforme citado na peça recursal.

A verificação desenvolvida pela Autoridade Fiscal para buscar os fatos econômicos de fundo não logrou êxito na primeira tentativa, pois diversas dessas empresas deixaram de existir, haviam mudado de domicílio fiscal, os contatos indicados não mais representavam-nas, entre os vários motivos que levaram à frustração.

Solicitado, então, triagem e informação daquelas responsáveis pelo maior volume de negócios, obteve-se separação de 25 (vinte e cinco) empresas, para as quais pedido, via intimação, informar sobre as operações de intermediação/corretagem efetuadas no período de 01/97 a 12/01, por José Luiz Pereira, referentes à aquisição de sacas de arroz em casca junto a produtores rurais estabelecidos no município de São Gabriel e em outros municípios do RS, mediante demonstrativo onde constasse os valores mensais e as comissões e fretes pagos a essa pessoa, bem assim, as remessas de valores para as contas bancárias do intermediador para pagamento dessas transações, incluindo aqueles relativos a guias de ICMS, taxas diversas e pagamentos de fretes a terceiros, conforme consta do Relatório de Fiscalização-RF.

Dessas empresas, apenas Arroz Dólar Ltda, Casa Silva Ltda, Ind. E Com. Castro e Carvalho Ltda, Lopes e Moraes Ltda e Sociedade Mogyana Export Ltda apresentaram documentação comprobatória de depósitos em conta-corrente e conta de poupança.

As demais, cerca de 13 (treze) empresas identificadas no RF, apresentaram cópias de Notas Fiscais e contranotas, bem assim, cópias das Guias de recolhimento de ICMS.



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

Algumas empresas não conseguiram identificar se as operações de compra haviam sido intermediadas pelo José Luiz ou Osvaldo João Candido.

De acordo com o Anexo 9, fl. 92, três dessas empresas, cerca de 12% (doze por cento), declararam não ter qualquer vínculo com José Luiz Pereira.

O RF contém menção à análise dos depósitos e créditos, mediante verificação das cópias dos comprovantes fornecidos pelas entidades financeiras, que resultou: (a) identificação do total de R\$ 804.357,34 como oriundo de sete empresas que confirmaram a efetivação de negócios com José Luiz Pereira; (b) identificação por meio de telefones e pessoas de contato, de R\$ 480.373,02, Anexo 29, de depósitos e créditos efetuados por empresas nas contas bancárias do contribuinte identificado; (c) dezenas de documentos não permitiram a identificação da origem dos recursos necessários ao depósito ou crédito bancário; (d) o Anexo 31, conteve os depósitos efetuados pelo próprio José Luiz Pereira ou Márcia Pereira, R\$ 57.593,80.

O Anexo 32, fl. 138, contém relações dos 40 (quarenta) maiores produtores rurais constantes das notas fiscais de produtor e contranotas encaminhadas pelas empresas adquirentes de arroz e dos 40 (quarenta) maiores destinatários de cheques sacados das contas bancárias de José Luiz Pereira e cotitulares (Márcia Pereira e Edmundo Steckel), que totaliza R\$ 14.024.496,10, dentre estes o próprio José Luiz Pereira consta como destinatário de R\$ 1.790.652,76.

Os valores sacados teriam como objeto o pagamento em espécie a produtores rurais.

Além dos pagamentos identificados, constatados, também, outros destinados à Auto Posto Arara, e a Sérgio Caminhões, que teriam por objeto a aquisição de um caminhão, de acordo com relação anexa aos Termos de Recebimento, datados de 7 de outubro de 2002, fls. 683 a 690.

Alguns dos produtores rurais intimados a prestar esclarecimentos afirmaram ter realizado transações pelo preço do arroz praticado no mercado, sem a inclusão de corretagem (Clóvis Tarcísio Mozzaquato, José Moacir Mozzaquato,



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

Reimar dos Santos Silveira), enquanto outros, Edelci Carlos Comim, que a comissão era de responsabilidade da empresa adquirente.

Edmundo Steckel, possui conta 22.000-8, agência 0345, do Banco Itaú SA, em conjunto com José Luiz Pereira, é sócio gerente da Cerealista Steckel Ltda, credenciada junto à Companhia Nacional de Abastecimento – CONAB, e informou que os cheques emitidos por José Luiz Pereira, nominais à esta última, referiam-se à compras efetuadas pelo mesmo em nome das empresas beneficiadoras, para posterior remessa. Ainda, informou que é produtor de arroz em casca, em São Gabriel, RS, e efetuou vendas do produto para José Luiz Pereira.

A Autoridade Fiscal concluiu, fl. 20:

“As afirmações dos produtores rurais demonstram que as operações de intermediação mantidas pelo Sr. José Luiz são as de um representante comercial sem vínculo empregatício, que toma parte em atos de comércio, sem contudo os praticar por conta própria, na forma do artigo 45, inciso III do RIR/99. Além disso, demonstram que inexiste um percentual fixo de corretagem, e que o mesmo atua em operações de “compra e venda casadas”, entre os produtores rurais e as empresas beneficiadoras de arroz, mas com total liberdade para estabelecer seus rendimentos com a representação comercial em cada uma das operações.”

Consta do RF que apenas as empresas Ind e Com Castro e Carvalho Ltda e Comercial Alvorada Ltda, informaram ter pago comissões de corretagem a José Luiz Pereira, em percentuais de 1,5 % e 2%, respectivamente. As demais afirmaram ou deixaram entender que o preço do arroz acertado com o contribuinte era livre de comissões, tendo a empresa Arroz Dólar Ltda afirmado que José Luiz era o próprio vendedor (fls. 790 a 1080).

Esses são os dados que apontam para o exercício de atividades de compra e venda de arroz em casca e de intermediação, mediante recebimento de comissões.



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

Dentro da situação fática, estariam, ainda, valores que resultariam dos rendimentos produzidos por caminhões em nome desta contribuinte e de seu marido.

De acordo com o referido RF o contribuinte tem registrado em seu nome, de sua esposa, e da empresa Persou Comércio, Transportes e Representações Ltda (CNPJ 04.550.685/0001-09, constituída em 26 de junho de 2001- inativa nos AC de 1998 e 2001, fls. 1232 a 1239), sete caminhões da marca Scânia, e nove semi-reboques das marcas Guerra e Randon, fls. 1202 a 1221. Segundo José Luiz Pereira, o caminhão de placa LYK – 2481 foi roubado em 1999, e aquele com placa IJX-5947, avariado com perda total.

José Luiz informou por telefone que seus cinco caminhões realizam, atualmente, em média, cinco remessas de 30 a 40 t. de arroz em casca por mês, a R\$ 90,00 por t., enquanto o retorno, gera receita de frete de R\$ 3.000,00 por frete, o que permite faturamento de R\$ 150.000,00, aproximadamente, por mês. Foi intimado a segregar os valores correspondentes a fretes e aqueles decorrente de repasses das empresas beneficiadoras de arroz, fls. 1175 e 1176.

José Luiz e Márcia informaram como principal fonte pagadora nos anos-calendário de 1.997 a 2000, a Transportadora Valcan Ltda, CNPJ 72.238.041/0001-21, da qual o primeiro é um dos sócios.

Havendo caminhões em nome das pessoas físicas de José Luiz Pereira (dois), Márcia Pereira (dois) e um em nome de Alexandre Gonçalves de Souza (genro) quatro situações econômicas apresentam-se possíveis: (a) os caminhões permaneceram inativos durante todo o período sob verificação fiscal; (b) os caminhões foram usados para efetuar serviços de transporte de cargas e foram conduzidos pelos próprios proprietários; (c) os caminhões foram utilizados para prestar serviços de transporte de cargas e seriam conduzidos por terceiros; e (d) os caminhões foram cedidos para terceiros mediante pagamento de aluguel mensal.

A primeira delas é a menos provável, porque dada a desvalorização monetária do bem, não se adquire caminhões tendo por finalidade investimento de



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

curto ou médio prazo (inclui-se nessa premissa, o prejuízo causado à máquina pela imobilidade do veículo).

A segunda também não é muito provável, pois a posse de dois caminhões torna anti-econômica a condução pelos proprietários, uma vez que, inevitavelmente, permaneceria um deles parado, e nessa hipótese, prevalece a justificativa inicial. O rendimento produzido seria tributável na forma do artigo 9.º da lei n.º 7.713, de 1988.

A terceira hipótese é de provável ocorrência, porque a aquisição de caminhões implica em desejo de produzir serviços de transporte ou de locação, e na primeira alternativa, haveria equiparação das pessoas físicas à pessoa jurídica²⁹ pela contratação de profissionais para a condução (artigo 41, § 1.º "b", da lei n.º 4.506, de 1964, esta a norma de fundo indicada pelo RIR/99)³⁰.

A quarta possibilidade também é viável porque resultaria um rendimento certo, produzido pelos bens adquiridos.

Como se trata de pessoa física, casada com José Luiz Pereira, o conhecimento da propriedade desses bens e a possibilidade da obtenção de renda

²⁹ Pessoa jurídica - Em oposição à pessoa natural, expressão adotada para indicação da individualidade jurídica constituída pelo homem, é empregada para designar as instituições, corporações, associações e sociedades, que, por força ou determinação da lei, se personalizam, tomam individualidade própria, para constituir uma entidade jurídica, distinta das pessoas que a formam ou que a compõem. Diz-se jurídica porque se mostra uma encarnação da lei. E, quando não seja inteiramente criada por ela, adquire vida ou existência legal somente quando cumpre as determinações fixadas por lei. Dessa forma, ao contrário da pessoa natural, cuja existência legal se inicia por um fato natural (o nascimento), a pessoa jurídica somente tem existência quando o Direito lhe imprime o sopro vital.(...) SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, ob. citada.

³⁰ Lei n.º 4.506, de 1964 - Art. 41. Constituirá lucro operacional o resultado das atividades normais da empresa com personalidade jurídica de direito privado, seja qual for a sua forma ou objeto, e das empresas individuais.

§ 1º São empresas individuais, para os efeitos desta Lei:

a) as firmas individuais;

b) as pessoas naturais que exploram em nome individual qualquer atividade econômica, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, inclusive:

1 - a compra e venda habitual de imóveis;

2 - a construção de prédios para revenda, ou a incorporação de prédios em condomínio;



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

nos anos-calendário sob análise, constituiriam motivos para que a Autoridade Fiscal estendesse o procedimento investigatório à pessoa jurídica da empresa Transportes Valcan Ltda, e na empresa Persou Comércio, Transportes e Representações Ltda para fins de verificar a ocorrência de percepção de receitas, via pessoa física dos sócios.

A situação fática levantada pode conter presença de rendimentos de algumas atividades a compor a renda anual de cada período investigado, e que poderia impor a apuração da base de cálculo do tributo de forma diferenciada: por arbitramento do lucro, por presunção simples com suporte nos pagamentos, entre outras. Porém, para que essa atitude fosse concretizada, necessário que o sujeito passivo oferecesse elementos seguros de que tais fatos econômicos ocorreram, o que não foi feito.

Consta do referido RF que a Autoridade Fiscal intimou, fls. 1175 e 1176, a contribuinte para que demonstrasse os rendimentos obtidos com a prestação de serviços de transporte rodoviário nos períodos considerados, bem assim, a segregar os repasses das empresas beneficiadoras de arroz, fl. 22. No entanto, não se evidencia resposta no RF.

Na linha investigatória utilizada, o ônus da prova é invertido, pois o fato gerador do tributo, de acordo com a norma do artigo 42, da lei n.º 9.430, de 1996, considera-se ocorrido pela existência dos depósitos ou créditos de origem não comprovada, em igual valor, data e local.

Assim, inexistindo provas dos fatos econômicos que permitissem outra interpretação da lei, o procedimento investigatório, bem assim o resultado apurado, estão corretos.

A última questão, voltada à inconstitucionalidade dos juros de mora com suporte na taxa SELIC, não pode ser objeto de análise nesta esfera de poder.

Essa verificação não cabe à Autoridade Fiscal, nem aos órgãos julgadores administrativos, porque suas ações são vinculadas à lei posta, em



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

Processo nº : 11060.000783/2003-94

Acórdão nº : 102-46.688

decorrência da vinculação contida no artigo 37 da Constituição Federal de 1988, bem assim, no artigo 5.º, II do mesmo diploma legal.

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

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

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

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

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

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

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

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

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


NAURY FRAGOSO TANAKA