



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.002701/2003-46
Recurso nº. : 145.743
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998, 1999
Recorrente : SIEGFRIED WALDEMAR MAX FRANZ GRIESBACH
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 12 DE SETEMBRO DE 2005
Acórdão nº. : 106-14.902

PRELIMINAR - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - NULIDADE - Não está eivado de nulidade o lançamento efetuado por autoridade competente no exercício da sua atividade funcional, mormente quando lavrado em consonância com o art. 142 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN) e com o artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA - A autoridade fiscal tem competência fixada em lei para formalizar o lançamento por meio de auto de infração. O procedimento fiscal é válido mesmo que formalizado por servidor competente de jurisdição diversa do domicílio tributário do sujeito passivo. Estando presente os requisitos dos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há o que se falar em nulidade do lançamento.

PRELIMINAR - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - FUNDAMENTAÇÃO ILEGAL - PRELIMINAR - SIGILO BANCÁRIO - Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados, não constitui quebra do sigilo bancário, aqui não se trata, de quebra de sigilo bancário, mas de mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los no âmbito do sigilo fiscal.

DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO - O direito de a Fazenda Nacional lançar o imposto de renda pessoa física, devido no ajuste anual, decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS - TRIBUTAÇÃO DEFINITIVA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - O ganho de capital auferido na alienação de bens e direitos de qualquer natureza está sujeito à incidência de imposto de renda na forma de tributação definitiva, cuja apuração deve ser realizada na ocorrência da alienação. A incidência tem característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame

MHSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de evidente intuito de fraude.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTOS COM EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, previstos no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários, cuja origem em rendimentos já tributados, isentos e não-tributáveis o sujeito passivo não comprova mediante prova hábil e idônea.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a comprovar a origem dos recursos informados para acobertar a movimentação financeira.

MULTA CONFISCATÓRIA - Não compete à autoridade fiscal, nem ao julgador, determinar percentual de multa diferente do definido em lei. A atividade fiscal é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, não sendo possível o desvio do comando da norma.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC - Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa SELIC, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Preliminares rejeitadas.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SIEGFRIED WALDEMAR MAX FRANZ GRIESBACH.

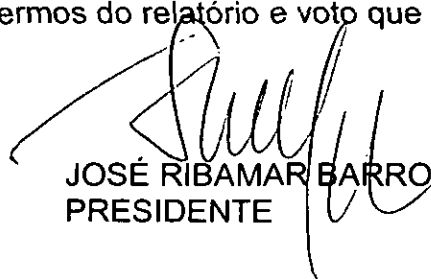
ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de irretroatividade da Lei nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

10.174, de 2001, vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Roberta Azeredo Ferreira Pagetti e Wilfrido Augusto Marques; REJEITAR a preliminar de fato gerador mensal do depósito bancário, vencida a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto; REJEITAR a preliminar relativa à Selic, vencido o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques. Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar relativa a domicílio fiscal; ACOLHER a decadência relativa ao fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1997, bem como o ganho de capital relativo ao fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1998; e, NEGAR provimento ao recurso quanto ao depósito bancário ano-calendário de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, as Conselheiras SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Recurso nº. : 145.743
Recorrente : SIEGFRIED WALDEMAR MAX FRANZ GRIESBACH

RELATÓRIO

Siegfried Waldemar Max Franz Griesbach, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 419-438, mediante Acórdão DRJ/STM nº 03.349, de 12 de novembro de 2004, prolatada pelos Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria – RS, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 448-505.

1. Da autuação

Contra o contribuinte acima mencionado, foi lavrado, em 21/11/2003, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 06-08 e 21-23, com ciência ao autuado por via postal, “AR” – 09/12/2003 – fl. 323, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 91.694.053,24, sendo: R\$ 34.117.225,96 de imposto, R\$ 31.988.907,82 de juros de mora (calculados até 31/10/2003) e R\$ 25.587.919,46 da multa de ofício (75%), referente aos anos-calendário de 1997 e 1998.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:

1) GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens (três frações de imóveis rurais) para a integralização de 225.100.716 quotas de capital na empresa HEADWAY DO BRASIL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA, em 01 de outubro de 1998, conforme consta no contrato social de fls. 271-276.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Os cálculos do ganho de capital tributável constam no demonstrativo de fl. 20, donde se apurou o imposto devido no valor de R\$ 33.738.154,64, cujo recolhimento não foi comprovado pelo contribuinte, tendo como fato gerador 10/1998.

A capitulação legal está contida nos arts. 1º, 2º, 3º e §§, 16, 18 a 22, da Lei nº 7.713, de 1988; arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; art. 7º, 21 e 22 da Lei nº 8.981, de 1995; art. 17, 23 e §§ da Lei nº 9.249, de 1995; arts. 22 a 24, da Lei nº 9.250, de 1995 e arts. 16, 17 e §§, da Lei nº 9.512, de 1997.

**2) OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR
DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA**

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) corrente de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nestas operações, conforme consta no Relatório de Fiscalização – Encerramento Parcial de fls. 09-17 e Planilhas de fls. 18-19, tendo como fatos geradores os meses de 02, 07, 10, 11 e 12 do ano-calendário de 1997 e 01, 03, 04, 05, 09, 10 e 11 do ano-calendário de 1998.

A presente autuação foi capitulada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, art. 21 da Lei nº 9.532, de 1997 e art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997.

O Auditor Fiscal da Receita Federal, autuante, descreveu no referido Relatório de Fiscalização – Encerramento Parcial de fls. 09-17 sobre os procedimentos adotados durante a ação fiscal, dos quais podem destacar os seguintes aspectos:

- em não havendo quaisquer manifestações do fiscalizado, foram emitidas as Requisições de Informações sobre Movimentação Financeiras de fls. 55 e 56, visando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46

Acórdão nº : 106-14.902

obter junto às instituições financeiras (Banco Itaú S/A e Unibanco S/A) os extratos bancários no período de 01/01/1997 a 31/12/2001;

- os mencionados extratos bancários constam das fls. 59-211;

- em 07/10/2001, o contribuinte protocolou junto à Delegacia da Receita Federal em Brasília-DF, mediante processo de nº 10166.010926/2003-25, tendo requerido a concessão de prorrogação de prazo para atendimento da intimação e a transferência da ação fiscal para a cidade de Brasília-DF, em vista de ser este o seu domicílio eleito, uma vez que nunca teve domicílio fiscal na cidade de Santa Maria-RS;

- diante das solicitações do contribuinte, foi a ele comunicado que, de acordo com o § 4º do art. 57 da Lei nº 9.532, de 1997 é considerado domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o do endereço postal, eletrônico ou fax por ele fornecido, para fins cadastrais à Secretaria da Receita Federal;

- ainda, respondeu que, embora a regra geral de definição de competência no âmbito da SRF é a atribuição da prática dos atos processuais, a autoridade competente da jurisdição do domicílio tributário do sujeito passivo, um dos casos excepcionais refere-se à prevenção da jurisdição e prorrogação da competência de que tratam o art. 9º, § 3º do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações posteriores, permanecendo assim, o andamento da Ação Fiscal na Delegacia da Receita Federal em Santa Maria-RS;

- novamente, em 07/11/2003, o contribuinte apresentou o Pedido de Reconsideração (fls. 302-313), tendo como fundamento a tentativa de descaracterizar o domicílio anteriormente eleito, requerendo à nulidade da alteração de domicílio para Santa Maria-RS;

- o referido pedido não foi aceito com fundamento na Instrução Normativa SRF nº 190, de 2002;

- da análise dos extratos bancários, constatou-se à omissão de rendimentos, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, nos anos-calendários de 1997 e 1998;

- e, ainda, apurou-se ganho de capital na alienação de bens quando da subscrição e integralização no valor de R\$ 225.100.716,00 correspondente a 225.100.716 quotas de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

capital na empresa HEADWAY DO BRASIL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA, conforme consta no contrato social de fls. 271-276;

- donde se apurou o imposto devido no valor de R\$ 33.738.154,64, cujo recolhimento não foi comprovado pelo contribuinte.

2. Da Impugnação e do julgamento de Primeira Instância

O autuado irredimido com o lançamento apresentou, por intermédio de seu representante legal (mandato – fl. 339) a impugnação de fls. 326-343, instruída com os documentos de fls. 344-397, que após historiar os fatos registrados no auto de infração, se dispõe contra a exigência fiscal, cujos argumentos de defesa foram devidamente relatados pela autoridade julgadora *a quo* às fls. 421-424.

O impugnante apresentou sua defesa estruturada nos seguintes tópicos, os quais foram rebatidos pela autoridade julgadora de primeira instância.

1) Preliminar – De nulidade do lançamento

A relatora do voto condutor do r. acórdão ressaltou que o interessado arguiu a nulidade do lançamento, cuja alegação era de que este teve início numa fraude, pois nunca teve domicílio fiscal em Santa Maria-RS.

A respeito deste tópico, foi destacado as hipóteses de nulidade do lançamento que estão previstas nos incisos I e II do art. 59 de Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, entretanto, tais fatos não ocorreram no presente caso.

E, ainda, esclareceu-se que mesmo na hipótese em que o lançamento seja efetuado em unidade distinta da que jurisdiciona o domicílio do contribuinte, não há nenhuma irregularidade neste fato, conforme previsto no art. 904 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Em não havendo prejuízo ao direito de defesa, nem ilegalidade pela autoridade fiscal de jurisdição distinta, concluiu-se pela não nulidade do lançamento.

2) Da Decadência

O autuado argüiu a decadência em relação aos créditos tributários constituídos, alegando que, em conformidade com a disciplina do § 4º do art. 150 do CTN, a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos é feita a partir da ocorrência do fato gerador, assim, já estaria decaído o direito da Fazenda Nacional efetuar o lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 1998.

A relatora do voto destacou que a decadência deve ser analisada, separadamente, em cada uma das infrações apuradas: omissão de rendimentos – depósitos bancários, cuja tributação se dá na declaração de ajuste anual e o ganho de capital, cuja tributação é definitiva.

No caso da omissão de rendimentos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o contribuinte não apresentou a declaração de rendimentos para o ano-calendário de 1997, desta forma o início da contagem do prazo decadencial recairá sobre a regra geral estabelecida pelo art. 173, I, do CTN, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Quanto ao ganho de capital, a relatora concluiu que somente se aplica a regra do § 4º do art. 140 do CTN quando o contribuinte antecipar o pagamento do imposto de renda. Entretanto, no presente não houve o pagamento prévio, assim não mais se caracteriza o lançamento por homologação e o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é regido pelo art. 173, I do CTN.

[Assinatura]

[Assinatura]



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

3) Da Violação da Constituição e do Princípio da Irretroatividade das Leis

O impugnante questionou a utilização das informações obtidas por intermédio das CPMF para o lançamento de outras contribuições e impostos.

A respeito deste tópico, a relatora esclareceu que o procedimento fiscal em questão iniciou-se em janeiro de 2003, já na vigência da Lei nº 10.174, de 2001. E, ainda, ressaltou que o acesso às informações bancárias independe de autorização judicial e não constituiu quebra de sigilo bancário, uma vez que as informações obtidas permanecem protegidas, nos termos do art. 198 do CTN.

E, por último, concluiu ser inócuo a argumentação apresentada pelo autuado relacionadas aos princípios constitucionais na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar as normas motivadoras do lançamento, cuja validade está sendo questionada, em observância ao art. 142, parágrafo único, do CTN.

4) Da Inexistência de Ganho de Capital

A relatora asseverou que não há nenhum reparo a ser feito no lançamento, o qual seguiu fielmente a legislação de regência, ainda, rebateu a argumentação apresentada na defesa de ter havido a simples permuta na operação de integralização de capital, o que resultaria a não ocorrência do fato gerador do ganho de capital.

5) Dos Depósitos Bancários

Da análise dos autos, verificou-se a correção dos fatos apontados pela fiscalização, onde o contribuinte foi devidamente intimado, teve a oportunidade de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

comprovar a origem dos depósitos efetuados, mediante a apresentação de documentação hábil, idônea, e não o fez, portanto, de prevalecer o lançamento efetuado por omissão de rendimentos.

6) Dos Juros de Mora

No que se refere a este tópico, a relatora do voto concluiu que não há qualquer impeditivo legal que proíba a administração tributária de fixar, por meio de lei, o critério de incidência dos juros de mora.

A relatora finalizou o voto, no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade, constitucionalidade e decadência e manteve a integralidade do lançamento impugnado.

3. Do Recurso Voluntário

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 06/12/2004 ("AR" – fl. 443), e com ela não se conformando, interpôs, por intermédio de seu representante legal (mandato – fl. 508), dentro do tempo hábil (03/01/2004), o Recurso Voluntário de fls. 448-505, requerendo a reforma da decisão de primeira instância e o cancelamento do auto de infração, que pode assim ser sintetizado:

1) Das Preliminares

1.1) Da Nulidade do Feito

- durante todo o decorrer da ação fiscal, protestou veementemente contra o procedimento de alteração "forjada" do domicílio do contribuinte, que nunca pretendeu ou requereu qualquer alteração do mesmo para a cidade de Santa Maria;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

- dos dispositivos citados pela relatora (art. 9º, § 3º do Decreto nº 70.235, de 1972 e o art. 904 do RIR/99), na verdade, constata-se que se trata de prevenção de competência, aplicada na hipótese de o contribuinte alterar o seu domicílio;
- o auditor autuante, sem qualquer delegação para esse fim, manifestou-se no sentido de negar o seu pleito;
- assim, deve o Conselho de Contribuinte corrigir a referida anomalia, restaurando o princípio da estrita legalidade, que deve reger o lançamento de ofício, desta forma, está evidenciada a absoluta nulidade do feito, uma vez que incabível, ao caso vertente a figura da prevenção de jurisdição.

1.2) Da quebra do sigilo bancário e do cerceamento de defesa

- reiterou sua total repulsa à quebra administrativa do seu sigilo bancário, bem como os atos de preterição do seu direito de defesa, ocorridos durante o procedimento fiscal;
- a quebra do sigilo bancário deve ser obedecida à devida formalidade legal, qual seja, a determinação pelo Poder Judiciário, com a prévia ciência do investigado;
- transcreveu ementas de decisões judiciais proferidas pelo STJ e TRF 1ª Região;
- no caso presente, a autoridade fiscal negou ao recorrente o conhecimento prévio de que já dispunha dos elementos relativos à sua movimentação financeira, numa postura nitidamente contrária a determinação legal;
- assim, são nulos, portanto, os elementos bancários obtidos ilegalmente contra o recorrente, bem como os atos praticados com preterição de direito de defesa, por ofensa à Constituição Federal e às garantias por ela asseguradas aos cidadãos.

1.3) Da violação ao art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal

- a decisão de primeira instância tentou demonstrar que a utilização retroativa da Lei Complementar nº 105, de 2001 e da Lei nº 10.174, de 2001 não ofende à Constituição Federal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

- a Receita Federal passou a utilizar as novas leis, todas de 2001, para alcançar os fatos geradores ocorridos antes do início das respectivas vigências, no caso concreto, a ação fiscal atingiu os anos-calendário de 1997 e 1998;
- entretanto, esqueceram os julgadores de primeira instância de que a permissão do art. 144 do CTN não pode sobrepor às garantias constitucionais, em especial a prevista no inciso XXXVI do art. 5º da Constituição Federal;
- todos os fatos geradores de 1997 e 1998 estavam consumados, perfeitos e acabados, quando foram editadas as referidas leis, e, foram praticados sob a égide da redação original da Lei nº 9.311, de 1996, logo esses fatos não poderiam ser reabertos para exame à luz do novo cenário jurídico;
- assim, é inaceitável a aplicação retroativa dos novos dispositivos legais, como foi praticado no caso em concreto, pois permitir tal conduta do fisco, é arrasar a segurança jurídica, é aniquilar o Estado Democrático de Direito;
- transcreveu ementas de decisões judiciais do TRF 4ª Região e do Conselho de Contribuintes.

1.4) Da decadência

- de início, discorreu sobre o fenômeno da decadência, no campo do imposto de renda das pessoas físicas, transcrevendo artigo sobre o tema, decisões administrativas do Conselho de Contribuintes e decisões judiciais do STJ;
- incabível a alegação da relatora de que “não teria havido pagamento e, portanto, nada havia a homologar” e que, com isto, deveria substituir o lançamento por homologação pelo lançamento de ofício;
- a forma de contagem da decadência baseia-se no tipo de lançamento, previsto em lei, para o tributo, sendo irrelevante, para o cômputo correto do lapso decadencial, no IRPF, que tenha havido ou não pagamento antecipado;
- o momento de ocorrência do fato gerador, ocorre mês a mês, à medida que os rendimentos são auferidos, assim, na data da ciência do presente lançamento, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

dezembro de 2003 já havia ocorrido à caducidade para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário com relação a todos os fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 1998;

2) Do Mérito

2.1) Dos depósitos bancários

2.1.1) Da presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96

- a decisão recorrida, posiciona-se a Turma Julgadora de modo a defender a tese fazendária da absoluta legalidade da presunção legal criada pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996;
- desconsiderou-se que o imposto de renda apenas incide sobre o ganho patrimonial resultante de confronto entre elementos (ingressos e saídas) verificados ao longo de um determinado período;
- utilizar extratos bancários para fazer incidir sobre todos os depósitos e/ou cheques emitidos o imposto de renda é elastecer o conceito de renda, o que certamente deve ser considerado, além de ilegal, também inconstitucional;
- sobre o assunto, transcreveu ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e de decisões judiciais, quer do STJ ou dos TFR;

2.1.2) Da utilização indevida das presunções

- o Fisco utilizou-se apenas, tão somente, dos extratos bancários do contribuinte, para somando os depósitos havidos, apurar presumivelmente, suposta renda auferida pelo mesmo;
- a interpretação da legislação tributária se verifica de forma peculiar. Na dúvida em face de circunstâncias materiais de fato, impõe-se a observância do disposto no art. 112 do CTN;

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

- o procedimento fiscal adotado no caso em questão, viola os princípios da estrita legalidade e da tipicidade fechada, haja vista que a exigência tributária só se verifica com a existência concreta do fato gerador;
- novamente, transcreveu diversas ementas;

2.1.3) Das justificativas para os depósitos bancários

- é curioso que o Fisco inverte o ônus da prova, sendo absolutamente impossível a qualquer contribuinte pessoa física, ter o mais completo e absoluto controle dos documentos indicativos da origem de depósito em suas contas bancárias;
- não pode ser mantido um lançamento meramente apoiado em frágil presunção legal;
- ficou extremamente prejudicado, para justificar sua movimentação bancária porque, não tendo os bancos disponibilizados as cópias dos documentos de depósito, não lhe dado o suporte necessário para identificar as operações a que se referem;
- os únicos depósitos que reconhece como renda são os ganhos de capital na alienação de bens e direitos, relativos aos períodos-base de janeiro a dezembro de 2000, já confessados e objeto de pedido de parcelamento especial – PAES, assim deve escoimar do lançamento às importâncias oferecidas à tributação.

2.2) Da inexistência de ganho de capital tributável

- era proprietário de terras, adquiridos mediante herança, tendo contratado em 1997, peritos especializados para a reavaliação dos mencionados imóveis, constando de seu patrimônio em 31/12/1007;
- quando os imóveis foram incorporados ao capital da empresa "Headwy", em 01/10/98, o respectivo valor era exatamente o mesmo pelo quais esses constavam no patrimônio da pessoa física, o que faz prova a declaração de IRPF, relativa ao ano-calendário de 1998;

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

- assim, não houve qualquer diferença entre o valor declarado e o valor integralizado em quotas de capital da referida empresa. Na verdade, houve apenas um fato permutativo.

2.3) Dos acréscimos legais

2.3.1) A multa desproporcional e confiscatória

- inexistente, igualmente, fundamento para a imposição de qualquer multa de ofício, uma vez que a aludida penalidade pecuniária constitui acessório da exação principal;
- a multa, em si mesma, segue a sorte do imposto de renda que, uma vez inexigível, acarreta inexigibilidade daquela;
- a multa não pode ser tamanha que importe em verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte que cometeu algum tipo de ilícito;
- transcreveu ensinamentos doutrinários de Sacha Calmon Navarro Coelho;
- em inequívoco descompasso com o ordenamento constitucional, na hipótese dos autos, aplicou-se multa no elevado percentual de 75% sobre o valor do imposto, não podendo subsistir, haja vista infringir o basilar princípio da vedação ao confisco, ao atingir direta e injustamente o patrimônio do autuado.

2.3.2) Dos juros de moras

- deste tópico, reiterou as considerações ofertadas na peça impugnatória.

À fl. 511, consta despacho administrativo com a informação de que o arrolamento de bens/direitos para seguimento do presente recurso encontra-se sob o controle no processo administrativo nº 10166.002909/2005-86.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O presente Recurso Voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, inclusive quanto à tempestividade e garantia de instância, portanto, deve ser conhecido por esta Câmara.

Conforme já anteriormente relatado, o Recurso Voluntário tem por objeto reformar o Acórdão prolatado no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria – RS - que, por unanimidade de votos os Membros da 2ª Turma acordaram em afastar as preliminares argüidas, e, no mérito, considerar procedente o lançamento relativo à omissão de rendimentos consubstanciada em depósito bancário de origem não comprovada e ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

A seguir, passo ao exame das preliminares argüidas pelo recorrente, conforme os seguintes tópicos:

1) Das Preliminares

1.1) Da Nulidade do Feito

O Recorrente em seu recurso argumentou que durante todo o decorrer da ação fiscal protestou, veementemente, contra o procedimento de alteração “forjada” do domicílio do contribuinte, que nunca pretendeu ou requereu qualquer alteração do mesmo para a cidade de Santa Maria-RS. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

E, ainda, que dos dispositivos citados pela relatora (art. 9º, § 3º do Decreto nº 70.235, de 1972 e o art. 904 do RIR/99), na verdade, constata-se que se trata de prevenção de competência, aplicada na hipótese de o contribuinte alterar o seu domicílio.

Sobre a matéria a Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional assim preceitua:

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

E o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3000, de 1999, que consolida a legislação tributária em vigor, assim determina:

Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

§ 1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

A competência dos auditores está prevista em lei em vigor e eficaz, portanto, incabível os argumentos esposados no recurso.

O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 regula o procedimento administrativo fiscal que assim disciplina:

Art. 9º. A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação 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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

...

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer. (Parágrafo renumerado pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O lançamento aqui examinado foi lavrado por autoridade competente e formalizado pelo Auto de Infração (fls. 06-08), que contém todos os requisitos legais exigidos.

Quanto ao aspecto da alteração “forjada” do domicílio fiscal do contribuinte já foi esclarecido pelo Delegado da Receita Federal em Santa Maria – RS em comunicação feita ao interessado às fls. 299-300.

Assim, conclui-se que não houve prejuízo à defesa do contribuinte, nem ilegalidade pela autoridade fiscal de jurisdição distinta. Portanto, não há que se falar em nulidade do presente lançamento.

1.2) Da quebra do sigilo bancário e do cerceamento de defesa

1.2.1) Da quebra do sigilo bancário

A respeito deste tópico, relativamente à movimentação financeira e a obtenção dos extratos bancários, que no presente caso foram fornecidos pelas instituições financeiras, necessária se faz à análise dos argumentos relativos à quebra do sigilo bancário à luz da Lei nº 4.595/64, tendo em vista que o fiscalizado, no curso da ação fiscal não se manifestou mesmo sendo intimado por duas vezes, conforme se depreende do Relatório de Fiscalização – Encerramento Parcial – fl. 09, consignou seu protesto quanto à falta de autorização judicial para obtenção dos dados bancários.

Os mesmos argumentos utilizados para defender a aplicabilidade das alterações introduzidas pelo artigo 1º da Lei nº 10.174/2001 podem ser aplicados para as alterações provocadas pela Lei Complementar nº 105/2001.

B



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

É princípio basilar em direito processual que os preceitos formais novos aplicam-se imediatamente. Tendo em vista que a referida Lei Complementar trata exclusivamente de matéria formal, pode ser aplicada de imediato sobre procedimentos em curso ou por iniciar.

Assim, no ordenamento jurídico que se afigura, não há que se falar em quebra de sigilo bancário no fornecimento das informações relativas à CPMF pelas instituições bancárias, a teor do artigo 1º, §3º, inciso III da Lei Complementar nº 105/2001, que diz:

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

(...)

III o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;

(...)

Por outro lado, é inconteste a autorização contida no artigo 6º do mesmo diploma legal, que a seguir se transcreve:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária."

Ao solicitar às instituições financeiras os extratos bancários de um contribuinte, a autoridade administrativa vale-se de meios e instrumentos da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46

Acórdão nº : 106-14.902

fiscalização colocados à sua disposição pelo ordenamento jurídico para que a ação fiscal possa ter eficácia. Esse mesmo ordenamento, ao tempo em que dá prerrogativas ao Fisco, impõe mecanismos de controle de forma a salvaguardar a inviolabilidade das informações a ele fornecidas.

A Constituição Federal, ao tratar do Sistema Tributário Nacional, assim dispõe em seu art. 145, § 1º, *in verbis* :

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..

O Código Tributário Nacional (CTN, Lei nº 5.172/1966) disciplina as formas de acesso da administração tributária aos bancos de dados dos agentes econômicos, estabelecendo no art. 197, inciso II, parágrafo único:

Art. 197. 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;

(...)

Parágrafo único. A obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.”

B



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Ao mesmo tempo, diz o art. 198 do CTN, consagrando o sigilo fiscal:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública ou de seus funcionários, de qualquer informação, obtida em razão do ofício, sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades.

A par da autorização contida no artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, o Decreto nº 3.724/2001, ao regulamentar esse dispositivo legal, estabelece em seus artigos 8º, 9º e 10, parágrafo único:

Art. 8º O servidor que utilizar ou viabilizar a utilização de qualquer informação obtida nos termos deste Decreto, em finalidade ou hipótese diversa da prevista em lei, regulamento ou ato administrativo, será responsabilizado administrativamente por descumprimento do dever funcional de observar normas legais ou regulamentares, de que trata o art. 116, inciso III, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, se o fato não configurar infração mais grave, sem prejuízo de sua responsabilização em ação regressiva própria e da responsabilidade penal cabível.

Art. 9º O servidor que divulgar revelar ou facilitar a divulgação ou revelação de qualquer informação de que trata este Decreto, constante de sistemas informatizados, arquivos de documentos ou autos de processos protegidos por sigilo fiscal, com infração ao disposto no art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), ou no art. 116, inciso VIII, da Lei nº 8.112, de 1990, ficará sujeito à penalidade de demissão, prevista no art. 132, inciso IX, da citada Lei nº 8.112, sem prejuízo das sanções civis e penais cabíveis.

Art. 10. O servidor que permitir ou facilitar, mediante atribuição, fornecimento ou empréstimo de senha ou qualquer outra forma, o acesso de pessoas não autorizadas a sistemas de informações, banco de dados, arquivos ou a autos de processos que contenham informações mencionadas neste Decreto, será responsabilizado administrativamente, nos termos da legislação específica, sem prejuízo das sanções civis e penais cabíveis.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Parágrafo único. O disposto neste artigo também se aplica no caso de o servidor utilizar-se, indevidamente, do acesso restrito.

O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000, de 26/03/1999 regula a matéria nos seguintes termos:

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).

Art. 998. Nenhuma informação poderá ser dada sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 198 e 199).

(...)

§ 2º A obrigação de guardar reserva sobre a situação de riqueza dos contribuintes se estende a todos os funcionários públicos que, por dever de ofício, vierem a ter conhecimento dessa situação (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 201, § 1º).

§ 3º É expressamente proibido revelar ou utilizar, para qualquer fim, o conhecimento que os servidores adquirirem quanto aos segredos dos negócios ou da profissão dos contribuintes (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 201, § 2º).

Art. 999. Aquele que, em serviço da Secretaria da Receita Federal, revelar informações que tiver obtido no cumprimento do dever profissional ou no exercício de ofício ou emprego, será responsabilizado como violador de segredo, de acordo com a lei penal. (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 202)

Por tudo o que foi exposto, pode-se afirmar que o procedimento adotado pelo autuante de solicitar os extratos bancários, quer seja diretamente ao contribuinte, ou - nas condições previstas em lei - às instituições financeiras, encontra-se plenamente legitimado pelo ordenamento jurídico.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Pelas normas vigentes, não ocorre à alegada quebra de sigilo sobre as informações obtidas, mas apenas a sua transferência ao Fisco, que, por força de lei, é obrigado a conservá-lo.

Muito se tem discutido sobre a constitucionalidade da Lei Complementar nº 105/2001. Cumpre ressaltar, entretanto, que a apreciação e decisão de questões referentes à constitucionalidade de atos legais não cabe às autoridades julgadoras administrativas, visto que a Constituição Federal, por meio dos artigos 97 e 102, conferem tal competência exclusivamente ao Poder Judiciário.

Ao julgador desta instância do contencioso administrativo, cumpre observar o estrito cumprimento das leis, não cabendo apreciar a inconstitucionalidade das leis.

Desta forma, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, por quebra do sigilo bancário.

1.2.2) Do cerceamento de defesa

Da leitura atenta do acórdão recorrido verifica-se que foram analisadas todas as razões impugnadas relativas à nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, donde as autoridades julgadoras concluíram não estar configurado tal argumento.

Não se vislumbra nos autos o alegado cerceamento de defesa, pois o procedimento de fiscalização foi regular, tendo intimado devidamente o contribuinte e lhe propiciado o direito de manifestação. Também, está contida no auto de infração minuciosa descrição e exposição dos fatos, inclusive com enquadramento legal pertinente, devidamente complementado com os Demonstrativos de Cálculo e Relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

de Fiscalização – Encerramento Parcial de fls. 09-17, onde constam, de forma detalhada, as irregularidades fiscais detectadas.

Ademais, se o autuado revela conhecer plenamente das acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabem a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, uma vez não estar caracterizado os requisitos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Cabe consignar ainda, que nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235 de 1972, somente são nulos:

- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente - o que não é o caso dos presentes autos, pois foi elaborado por Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, em pleno uso de sua competência;
- os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa - o que também não é o caso.

Assim, denota-se que o lançamento não se enquadra em nenhum dos tipos supracitados, razão pela qual não há como invalidá-lo com a declaração de nulidade.

1.3) Da violação ao art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal

O recorrente trouxe, novamente, em grau recursal a argumentação da irretroatividade das leis.

A este respeito, cabe mencionar que a Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001 revogou o artigo 38 da Lei nº 4.595/64 e em seu artigo 6º autorizou ao fisco a quebra o sigilo bancário dos contribuintes mediante processo administrativo regular, quando indispensável à presença de tais dados para o seguimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Esse dispositivo legal veio confirmar a interpretação anterior de que a quebra de sigilo bancário, após a promulgação da CF/88, sempre pôde ser efetuada pelo fisco, quando presente à necessidade desses dados para o seguimento da ação fiscal.

Então, desde a publicação da Magna Carta, o fisco teve acesso aos dados bancários independente da autorização judicial. Essa interpretação, além da LC 105, de 2001, tem suporte no RIR/99, artigo 918.

A utilização de dados bancários anteriores à alteração da Lei nº 9.311, de 1996, dada pela Lei n.º 10.174, de 2001, não constitui causa de nulidade do feito, motivada no princípio da irretroatividade das leis.

Esse argumento já foi muito bem enfrentado pelo colegiado de primeira instância, que informou tratar-se tal dispositivo de norma de caráter processual, de aplicação imediata aos fatos futuros e os pendentes, enquanto o feito teve por fundamento o artigo 42 da Lei n.º 9430/96.

Apenas, para argumentar sobre este tópico, apresento as seguintes considerações, abaixo a seguir.

O art. 105 do CTN limita a irretroatividade das leis para os aspectos materiais do lançamento.

Código Tributário Nacional – Lei nº 5172, de 1966

...

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do artigo 116. (...)

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

...

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I – tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II – tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Parágrafo acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001)

Em relação aos aspectos formais ou simplesmente procedimentais a legislação a ser utilizada é a vigente na data do lançamento, pois para o critério de fiscalização, aspectos formais do lançamento, o sistema tributário segue a regra da retroatividade das leis do art. 144, § 1º, do CTN:

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. (destaque posto)

A retroatividade dos critérios de fiscalização está expressamente prevista no Código Tributário Nacional, desde a sua edição, não tendo sido suscitado incompatibilidade dessa norma com o texto constitucional.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Por outro lado, a fiscalização por meio da transferência de extratos bancários diretamente para a administração tributária, prevista na Lei Complementar nº 105 e na Lei nº 10.174, ambas de 2001, não representa uma inovação dos aspectos substanciais do tributo.

No presente caso, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, já previa desde janeiro de 1997, que depósitos bancários sem comprovação de origem eram hipótese fática do IR; a publicação da Lei Complementar nº 105 e da Lei nº 10.174, ambas de 2001, somente permitiu a utilização de novos meios de fiscalização para verificar a ocorrência de fato gerador de imposto já definido na legislação vigente no ano-calendário da autuação.

Assim, é de concluir que as provas utilizadas pela fiscalização foram perfeitamente lícitas, pois o fato gerador em questão estava marcado com a Lei nº 9.430, de 1996, portanto, lei anterior ao período analisado de 1998.

A jurisprudência judicial já possui diversos julgados que decidiram conforme o entendimento exposto. Exemplo da decisão unânime em apelação em Mandado de Segurança, referente ao processo 2001.61.00.022952-5 dada pela Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, relatado pela juíza Consuelo Yoshida, cuja ementa abaixo se transcreve:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO À PRIVACIDADE E À INTIMIDADE. SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA.

IRRETROATIVIDADE DA LEI. CONSTITUCIONALIDADE.

1. O alegado sigilo bancário não pode ser interpretado como direito absoluto, desvinculado de outras garantias constitucionais, havendo de compatibilizar-se, pois, com os demais princípios, voltados à consecução do interesse público.

2. É plenamente legítimo que a autoridade competente (Fisco), uma vez detectados indícios de falhas, incorreções, omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, requisite as informações e os documentos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

de que necessita para a consecução de seu dever legal de constituir crédito tributário.

3. Não há que se falar em ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, porquanto a Lei Complementar nº 105/01, bem como a Lei nº 10.174/01, não criaram novas hipóteses de incidência, a albergar fatos econômicos pretéritos, mas apenas a agilização e o aperfeiçoamento dos procedimentos fiscais.

4. Precedentes desta Turma.

5. Apelação improvida.

Outro exemplo é a decisão unânime em agravo de instrumento, referente ao processo 200104010437531, dada pela Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, relatado pelo juiz João Surreaux Chagas, cuja ementa abaixo se transcreve:

TRIBUTÁRIO. REPASSE DE DADOS RELATIVOS A CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. SIGILO BANCÁRIO.

- 1. O acesso da autoridade fiscal a dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, não afronta, a priori, os direitos e garantias individuais de inviolabilidade da intimidade da vida privada, da honra e da imagem das pessoas e de inviolabilidade do sigilo de dados, assegurados no art. 5º, incisos X e XII da CF/88, conforme entendimento sedimentado no Tribunal.*
- 2. No plano infraconstitucional, a legislação prevê o repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, bem como a possibilidade de utilização dessas informações para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento do crédito tributário porventura existente (Lei nº 8.021/90, Lei nº 9.311/96, Lei nº 10.174/2001, Lei Complementar nº 105/2001).*
- 3. As disposições da Lei 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da Lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN, 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, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.*
- 4. Agravo desprovido.*

19



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

O Superior Tribunal de Justiça já se manifestou, em recente julgado do Recurso Especial, confirmando o entendimento de decisões de juízes singulares e de alguns Tribunais Regionais. Veja-se o voto do Relator, Min. Luiz Fux:

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei nº 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar nº 105/2001.
2. O art. 38 da Lei nº 4.595/64, revogado pela Lei Complementar nº 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.
3. Com o advento da Lei nº 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.
4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar nº 105/2001, cujo art. 6º dispõe: "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente".
5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.
6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.
7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e 1º da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Lei nº 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

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

9. Recurso Especial provido. Data da Decisão 02/12/2003

O Ministro Relator bem ressaltou a prevalência do princípio da juridicidade frente a qualquer outro e o dever de fiscalizar inerente ao administrador tributário, mostrando que a nova lei veio apenas instrumentalizar esse dever, concedendo-lhe eficácia.

Assim, é de se rejeitar, também essa preliminar de irretroatividade das leis.

A seguir, passo a analisar as questões de mérito.

1. Da decadência

Inicialmente, se faz necessário à análise da decadência, argüida pelo recorrente, relativo ao imposto sobre a renda dos fatos geradores ocorridos até novembro de 1998.

O recorrente apoiou-se na tese da decadência de que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação, cujo fato gerador é mensal. Assim, no caso em concreto, o lançamento, ora combativo, já se encontrava alcançado pelo prazo decadencial na data da ciência do auto de infração (09/12/2003), de acordo com a regra contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

A respeito da decadência cabe ressaltar que deve ser analisada separadamente, em cada uma das infrações:

1) omissão de rendimentos - depósitos bancários, cuja tributação se dá na Declaração de Ajuste Anual, e,

2) ganho de capital, cuja a tributação é definitiva, conforme destacou a relatora do r. acórdão.

1.1 – Omissão de rendimentos – Depósitos bancários.

No que tange a decadência suscitada, referente ao período compreendido nos anos-calendário de 1997 e 1998, o Código Tributário Nacional, ao dispor sobre as hipóteses de extinção do crédito tributário, previstas no seu art. 156, cuida, no Capítulo IV, Seção IV, das modalidades de extinção diversas do pagamento, contemplando o instituto da decadência com as disposições contidas no art. 173, a seguir transcrito:

Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Logo, como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário está bem definido no inciso I do citado art. 173.

Em se tratando, no caso, de lançamento correspondente à omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, não foram comprovados, é preciso lembrar que esses valores somente são conhecidos pelo fisco quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual por parte do contribuinte.

O fato gerador do imposto de renda de pessoa física é um exemplo clássico de tributo que se enquadra na classificação de fato gerador complexo, apurado no ajuste anual, ou seja, aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível.

Assim é que a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário subtraídas as deduções pleiteadas.

Logo, tratando-se de lançamento de ofício em razão da constatação de omissão de rendimentos, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece à regra geral expressamente prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, o direito de proceder ao lançamento decai somente após cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

19



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

No caso em concreto, após a análise dos autos, entendo que está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, relativo ao ano-calendário de 1997, pois o prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1997, começou, então a fluir em 01/01/1998, exaurindo-se em 31/12/2002. Entretanto, somente no dia 09/12/2003 ("AR" –fl. 323), o contribuinte foi cientificado do auto de infração. Portanto, nesta data já estava decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao exercício 1998, ano-calendário 1997.

1.2 - Decadência - Ganho de Capital.

Como anteriormente exposto, a decadência do direito de lançar se dá com o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Todavia, a despeito do que determina o art. 142 do CTN, há tributos e contribuições administrados pela SRF condiciona-se à sistemática de recolhimento ou pagamento em que o sujeito passivo está obrigado a satisfazer os respectivos créditos sem prévio exame da autoridade administrativa.

Portanto, tem-se por imprescindível a definição dos termos iniciais para a contagem do prazo decadencial da matéria específica destes autos, qual seja: decadência do direito de lançar o imposto sobre a renda apurado em razão de ganhos de capital na alienação de bens ou direitos, dados na subscrição e integralização de quotas no capital social na empresa "Headway do Brasil Administração e Participações Ltda", obedecem às disposições contidas no art. 150 do CTN, em especial o seu parágrafo 4º, que estabelece, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”

E, ainda, está particularmente clara na Lei nº 8.981, de 1995, citada pelo autuante como fundamento legal para autuar o ora recorrente, bem como da Lei nº 8.134, de 1990, também tida como base da autuação:

Com efeito, prescreve o art. 21 da Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, à alíquota de quinze por cento.

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do Imposto de Renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração. (destaque posto)

Ou seja, não era necessário declaração alguma do contribuinte ou lançamento prévio da Administração e, sequer, aguardas o final do ano, para que o Fisco, verificando suma suposta falta ou insuficiência de pagamento, efetuasse o lançamento da diferença.

9



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Essa determinação é a prova cabal de que a modalidade de lançamento do imposto sobre a renda incidente sobre ganhos de capital era, em 1998, a de homologação sendo a ele aplicável o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, não posso compactuar com os argumentos da autoridade julgadora de primeira instância, de que não tendo ocorrido nenhum recolhimento por parte do contribuinte referente ao suposto ganho de capital ocorrido, não haveria o que homologar e, dessa forma, o possível lançamento deixaria de ser por homologação por ser de ofício, tornando aplicável ao caso em questão o art. 173, inciso I, do CTN, e não o § 4º do art. 150.

Não é assim que está escrito no caput do art. 150 do CTN. O citado artigo define que o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente homologa.

Assim, é de se concluir que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários.

Desta forma, a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária nascem na data da alienação (formalização do negócio jurídico da alienação).

Portanto, o prazo para a constituição do crédito tributário teve início quando da operação que teria gerado o ganho de capital (31/10/1998).

Para concluir, fica claro que ocorreu a homologação do procedimento feito pelo recorrente, em relação a esses supostos ganhos de capital advindo de operações realizadas em outubro de 1998, tendo ocorrido decadência para a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

constituição de qualquer crédito tributário em 31 de outubro de 2003, pois o contribuinte foi cientificado do presente lançamento somente na data de 09/12/2003 ("AR" – fl. 323).

A seguir, analiso a omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito, que não foi comprovada a origem dos recursos utilizados nestas operações.

Presume-se como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O legislador federal pela redação do inciso XVIII, do artigo 88, da Lei nº 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5º do artigo 6º, da Lei nº 8.021, de 1990 até porque o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo. Destarte, para os lançamentos com base em depósitos bancários, a partir de fatos geradores de 01/01/97, não há que se falar em Lei nº 8.021/90, já que a mesma não produz mais seus efeitos legais.

A argumentação de que uma autuação fundamentada apenas em depósitos bancários não pode prosperar, porque os depósitos não são em si mesmo rendimentos, apenas se presumem rendimentos, por força do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c art. 4º da Lei nº 9.481 de 1997.

Para uma melhor compreensão, transcrevem-se os dispositivos legais pertinentes acerca desta matéria, ou seja:

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

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

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

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

I – Os decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

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

Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997

Art. 4º - Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Dos dispositivos legais acima transcritos, pode-se extrair que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto às instituições financeiras, ou seja: primeiro, os créditos deverão ser analisados um a um; segundo, não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais; terceiro, excluindo-se as transferências entre contas do mesmo titular.

Assim, denota-se que o procedimento fiscal está lastreado das condições impostas pelas leis (Leis nºs 9.430/96 e 9.481/97), o que acarretará ao recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente. De modo que, tendo o dispositivo legal acima estabelecido uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, descabe a alegação de falta de previsão legal.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão; razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita ou alguma variação patrimonial, como pretendeu o recorrente.

A presunção legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem, pois, afinal, trata-se de presunção relativa, passível de prova em contrário, entretanto, como o recorrente nada provou, não elidiu a presunção legal de omissão de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Portanto, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deve o interessado, na fase de instrução ou na impugnação, comprovar sua, conforme disposto no art. 16, III e § 4º, que foi acrescido ao artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, pelo artigo 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997:

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

*III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e **provas que possuir**;*

...

*§ 4º - **A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:***

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (destaques postos)*

Destarte, se o contribuinte não apresentou documentos, apesar de devidamente intimado, que comprovem inequivocamente possuir os depósitos, em questionamentos, a origem já submetida à tributação ou isenta, materializa-se à presunção legal formulada de omissão de receitas, por não ter sido elidida.

Também, em grau de recurso, o recorrente não logrou a apresentar qualquer documentação hábil e idônea que pudesse comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Do exposto, é de se manter o lançamento da omissão de rendimentos prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998.

Ainda, o recorrente se insurge contra a imposição da multa de ofício, considerando-a inconstitucional por representar um confisco e por desrespeitar o princípio da capacidade contributiva, vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal.

O controle da constitucionalidade das leis pode ser feito *a priori* ou *a posteriori*. No primeiro caso, no controle preventivo, observa-se a preocupação com o respeito aos princípios e determinações constitucionais por quem elabora as leis. Portanto, uma vez em vigor, pelo princípio da presunção de legitimidade, toda norma jurídica é acolhida como constitucional até que se prove a existência de um vício de inconstitucionalidade.

O controle repressivo, ou *a posteriori*, é realizado pelos órgãos jurisdicionais pelo controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

Conforme as palavras contidas no livro Teoria Geral do Processo¹:

O sistema brasileiro não consagra a existência de uma corte constitucional encarregada de resolver somente as questões constitucionais do processo sem decidir a causa (como a italiana). Aqui, existe o controle difuso da constitucionalidade, feito por todo e qualquer juiz, de qualquer grau de jurisdição, no exame de qualquer causa de sua competência – ao lado do controle concentrado, feito pelo Supremo Tribunal Federal pela via de ação direta de inconstitucionalidade. O Supremo Tribunal Federal constitui-se, no sistema brasileiro, na corte constitucional por excelência, sem deixar de ser autêntico órgão judiciário.

D

¹ DINAMARCO, Cândido Rangel; GRINOVER, Ada Pellegrini; CINTRA, Antonio Carlos de Araújo. *Teoria geral do processo*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 179.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

Como guarda da Constituição, cabe-lhe julgar: a) a ação declaratória de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual perante a Constituição Federal (inc. I, a), inclusive por omissão (art. 103, § 2º); b) o recurso extraordinário interposto contra decisões que contrariem dispositivo constitucional, ou declararem a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal ou julgarem válida lei ou ato do governo local contestado em face da Constituição (art. 102, inc. III, a, b e c); c) o mandado de injunção contra o Presidente da República ou outras altas autoridades federais, para a efetividade dos direitos e liberdades constitucionais etc. (art. 102, inc. I, Q, c/c art. 5º, inc. LXXI).

Portanto, cabe ao Poder Judiciário o exame da constitucionalidade das leis *a posteriori*. No presente caso, a lei já existe e, portanto, já passou pelo controle *a priori*. Logo, enquanto não for declarada inconstitucional ou modificada por outra lei de igual hierarquia ou superior, não pode deixar de ser aplicada.

Ademais, é importante esclarecer que a multa é uma penalidade aplicada em decorrência de um ilícito tributário e não tem as características de um tributo, mas tem nele a sua base de cálculo.

A Constituição Federal em seu art. 150 assim dispõe:

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

...

IV – utilizar tributo com efeito de confisco;...

E o Código Tributário Nacional preceitua:

*Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, **que não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.*

...



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

*Art. 5º. Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.
(grifo meu)*

Logo, denota-se que a vedação constitucional ao confisco se refere aos tributos e não às multas, as quais de toda sorte devem seguir princípios constitucionais que lhe correspondam, o que deve ser garantido pelo controle *a priori* e *a posteriori* de eventual inconstitucionalidade dos projetos de lei ou do diploma em si, respectivamente.

E, ainda, restou em discussão à incidência dos juros moratórios calculados à taxa SELIC.

Os juros decorrem da mora do devedor e serão calculados de acordo com a lei vigente a cada período em que fluem. Na espécie, assim se fez, como se constata na fundamentação legal descrita no Auto de Infração.

Em relação à cobrança de juros de mora, incidentes sobre os tributos e contribuições, há que se observar à norma contida no Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25/10/66, que assim preleciona:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de %(um por cento) ao mês (destaque posto)..

...

Claramente, o § 1º estatui que a lei, no caso contrário, pode dispor de modo diverso, adotando outro percentual a título de juros de mora, sendo de se aplicar na falta dessa, o percentual de 1% (um por cento) ao mês.

10



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

A Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, em seu art. 13, definiu que os juros de mora *“sendo equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente”*, referindo-se aos juros de mora, a partir de 1º de abril de 1995, em relação aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995.

Tem-se, desse modo, que a cobrança de juros de mora por percentual equivalente à taxa SELIC pauta-se pelo estrito cumprimento do princípio da legalidade, característico da atividade fiscal.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade da exigência de juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic, ressalte-se que a matéria refoge à competência de autoridade administrativa julgadora de apreciá-la, porém, ainda assim, há que se esclarecerem alguns pontos.

A respeito do art. 192, § 3º da Constituição Federal de 1988, que determina o limite de juros de 12% ano, destaque-se que se refere exclusivamente ao Sistema Financeiro Nacional e ao funcionamento das instituições financeiras, sendo que o § 3º reporta-se às taxas de juros reais referidas à concessão de créditos, o que não é absolutamente o caso em análise.

A natureza da taxa SELIC em si não se demonstra relevante em face da previsão legal de se adotar seu percentual como juros de mora. Em obediência ao princípio da vinculação e obrigatoriedade do ato administrativo, não há outra medida que não seja a estrita obediência ao que dispõe a lei, inclusive sob pena de responsabilidade funcional. Frise-se também que a taxa SELIC não possui a característica de capitalização de juros, que envolveria a incorporação dos juros ao capital em cada mês para que no seguinte se implementasse novo cálculo tendo como base o montante obtido no mês anterior. É o chamado “juro sobre juro”, que não ocorre



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

com a taxa SELIC aplicada ao débito fiscal, uma vez que seu percentual acumula-se mediante a soma simples das taxas observadas no período da inadimplência.

Desse modo, é cabível a exigência de juros de mora por percentual equivalente à taxa SELIC, segundo previsto em lei.

Registre-se ainda, que a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Assim, perfeito está o lançamento e o julgamento da autoridade de 1ª instância quanto à aplicação dos juros de mora.

Do exposto, voto por rejeitar as preliminares argüidas pelo recorrente, para no mérito reconhecer a extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, V do CTN, para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997 (depósitos bancários) e 31/10/98 (ganho de capital).

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2005.


LUIZ ANTONIO DE PAULA



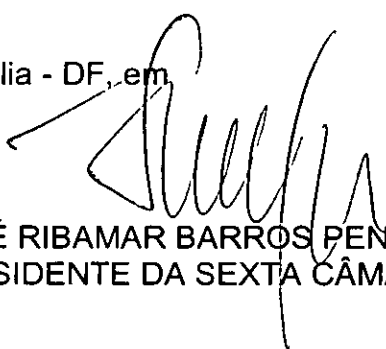
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11060.002701/2003-46
Acórdão nº : 106-14.902

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98), com alterações da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002, (D.O.U. de 25/04/2002).

Brasília - DF, em



JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL