



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Recurso nº. : 140.547
Matéria: : IRPF – EX: 1998 e 2000
Recorrente : HABIB TAMER ELIAS MERHI BADIÃO
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 16 de agosto de 2006
Acórdão nº. : 102-47.829

VÍCIO MATERIAL - Havendo alteração de qualquer elemento inerente ao fato gerador, à obrigação tributária, à matéria tributável, ao montante devido do imposto e ao sujeito passivo, se estará diante de um lançamento autônomo que não se confunde com o lançamento refeito para corrigir vício formal, nos termos previstos no artigo 173, II, do CTN.

DECADÊNCIA – IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – AJUSTE ANUAL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – 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.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO - MEIOS LÍCITOS DE OBTENÇÃO - Observados os requisitos legais, 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caracterizam omissão de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o responsável, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HABIB TAMER ELIAS MERHI BADIÃO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de quebra de sigilo bancário e, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de erro material e cancelar a exigência, pela decadência, em relação aos anos-calendário de 1997 e 1998. Acompanha, pelas conclusões, o Conselheiro Antônio José Praga de Souza. Vencidos

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

os Conselheiros Nauray Fragoso Tanaka e José Raimundo Tosta Santos (Relator) que julgam tratar-se de erro formal e não acolhem a decadência. Designado para redigir o Voto Vencedor o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva. No mérito, em relação ao ano-calendário de 1999, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que cancela o lançamento, sob o fundamento de tratar-se de exigência não sujeita ao ajuste anual e apresenta declaração de voto.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 30 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SILVANA MANCINI KARAM e LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente Convocada). Ausente, justificadamente, o Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

Recurso nº : 140.547
Recorrente : HABIB TAMER ELIAS MERHI BADIÃO

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário que pretende a reforma do Acórdão DRJ/FNS nº 3.879, de 25/03/2004 (fls. 1068/1082), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o Auto de Infração às fls. 1002/1016.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados pelo contribuinte foram sumariados pela pelo Órgão julgador a quo, nos seguintes termos:

"Por meio do Auto de Infração às folhas 1002 a 1016, foi exigida do contribuinte acima qualificado, a importância de **R\$ 1.054.315,91 (um milhão, cinqüenta e quatro mil, trezentos e quinze reais e noventa e um centavos)**, acrescida de **multa de ofício de 75%** e dos **encargos legais** devidos à época do pagamento, a título de **Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF**, relativa aos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999.

Em consulta à "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)", às folhas 1003 a 1009, verifica-se que a autuação se deu em razão da pretensa prática das seguintes infrações:

a) **omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica (item 001 do Auto de Infração-AI):** o contribuinte teria omitido, em 1997, um total de R\$ 7.282,18 recebidos a título de rendimentos com vínculo empregatício;

b) **omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada (item 002 do AI, às folhas 1003 a 1007):** intimado a comprovar a origem de depósitos incluídos em suas contas correntes bancárias nos anos de 1997 a 1999, não logrou o contribuinte fazê-lo, ficando, assim, evidenciada a omissão de receitas por via da presunção constante do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96;

c) **falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão (item 003 do AI, às folhas 1007 a 1009):** em razão do não recolhimento do carnê-leão em vários meses-calendário de 1997 e 1999, foi aplicada a multa isolada pelo descumprimento da obrigação prevista no artigo 106 do RIR/1999.

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

O presente procedimento fiscal resultou da necessidade de formalização de novo lançamento, em razão de que um lançamento anterior, relativo às mesmas matérias e aos mesmos períodos-base, foi anulado, por decisões da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Brasília/DF (folhas 930 a 939) e do Primeiro Conselho de Contribuintes (folhas 953 a 967), em face de que aquele procedimento de ofício não estava amparado em Mandado de Procedimento Fiscal regular e previamente emitido.

O novo lançamento acabou sendo formalizado pela Delegacia da Receita Federal em Florianópolis/SC, por conta de o contribuinte ter mudado seu domicílio fiscal de Goiânia/GO para Florianópolis/SC.

Irresignado com o feito fiscal, encaminhou o contribuinte a impugnação às folhas 1023 a 1065, na qual expõe suas razões de irresignação.

Na parte preambular de sua impugnação (item 1, à folha 1024), limita-se o contribuinte a resumir de forma sumária o conteúdo do auto de infração.

Já nos itens 2.1 a 2.3 de sua impugnação, às folhas 1024 a 1042, insurge-se o contribuinte contra o uso do prazo decadencial previsto no inciso II do artigo 173 do Código Tributário Nacional – CTN, fazendo-o por via das seguintes alegações:

a) **o prazo decadencial não se interrompe (item 2.1.1 a 2.1.4, às folhas 1024 a 1026):** afirma que é noção cediça que a decadência “tem como característica o fato de não se interromper ou suspender em hipótese alguma” (folha 1024). Alega que “cogitar o contrário significa, além de um entendimento contra legem, séria afronta ao princípio da segurança jurídica” (folha 1024). Faz remissão a alguns excertos doutrinários que corroboram sua alegação;

b) **não recepção do inciso II do artigo 173 do CTN pela Constituição Federal de 1988 (itens 2.1.5 a 2.1.7, às folhas 1026 e 1027):** defende a tese de que com o advento da Constituição Federal de 1988, que passou a tratar de forma expressa do instituto da decadência, não se pode ter por recepcionado o inciso II do artigo 173 do CTN. É que como o artigo 110 do CTN expressamente determina que a legislação tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado previstos na Constituição Federal, entende o impugnante que o contestado dispositivo do CTN, editado no período em que não havia ainda disposição constitucional tratando de decadência, não pode ser considerado vigente a partir da CF/1988, posto que a partir dela tal matéria ganhou espaço no texto da Carta Magna. Haveria, assim, uma incompatibilidade entre o inciso II do artigo 173 e o artigo 110 do CTN, que se resolveria com o expurgo do primeiro dispositivo;

c) **impossibilidade de uso do inciso II do artigo 173 do CTN em razão de que a anulação do lançamento anterior não se deu**

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

por vício formal (itens 2.2.1 a 2.2.21, às folhas 1027 a 1038): nesta parte de sua impugnação contesta o impugnante o uso do inciso II do artigo 173 do CTN, agora por outra via. Afirmar que tanto o auditor-fiscal que conduziu o procedimento de ofício de que aqui se trata, quanto os julgadores de primeira e segunda instância que anularam o lançamento anterior, laboraram em erro ao afirmar que a nulidade deste lançamento anterior se deu por vício formal. Entende, com base em digressões de variada ordem, que "a falta de Mandado de Procedimento Fiscal amparando a ação do fisco terna de irremediável nulidade o lançamento daí decorrente, uma vez que, por se tratar de situação em que a anulação se deu em decorrência de vício de competência do agente, restou maculada a própria essência do ato, tornando-o nulo de pleno direito, não havendo, pois, que se falar em convalidação" (folha 1035);

d) **caracterização de lançamento autônomo (itens 2.3.1 a 2.3.7, às folhas 1038 a 1042):** afirma o contribuinte, também, que o inciso II do artigo 173 do CTN não pode ser aplicado, em face de que o novo lançamento conformou-se como um lançamento independente do anterior, ou seja, "um lançamento autônomo decorrente de um também novo procedimento fiscalizatório: com Auditor diferente, novas intimações, mudança de valores tributáveis/impostos e, ainda, ampliação do período autuado" (folha 1038). Alega que "a previsão legal constante do art. 173, II não se constitui de privilégio em favor do fisco, mas trata de nova oportunidade para sanar 'vício formal' de lançamento anteriormente existente (imperfeito quanto à forma, mas escorreito em sua materialidade, isto é, em seu conteúdo)". Entende, assim, que o novo lançamento deve se restringir à matéria veiculada no lançamento anterior, "sob pena de configurar lançamento autônomo, desvinculado do primitivo, cuja contagem do prazo decadencial deve obedecer ao disposto no art. 173, I do mesmo diploma legal" (folha 1039).

Nos itens 2.4.1 a 2.4.19, às folhas 1043 a 1049, alega o contribuinte, por razões de variada ordem, a inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário por via administrativa, sem autorização judicial, como previsto pela Lei Complementar nº 105/2001.

Já nos itens 2.5.1 a 2.5.39, às folhas 1049 a 1061, contesta o contribuinte a possibilidade de se ter lançamentos tributários consubstanciados apenas em depósitos bancários. Entende que não existe correlação entre depósito bancário e rendimento omitido e que a presunção legal constante do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 não aboliu a idéia, inserta no artigo 43 do CTN, de que o imposto de renda deve incidir sobre aquilo que é, efetivamente, renda, acréscimo patrimonial.

Nos itens 2.6.1 a 2.6.8, às folhas 1061 a 1064, defende o contribuinte a tese de que dos valores levantados como omitidos devem ser excluídos os montantes declarados. Afirmar que "nem todos os valores creditados na sua conta de depósitos podem ser considerados como rendimentos omitidos e, portanto, tributáveis, pois

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

a renda tributável seria somente a diferença verificada entre o total dos créditos apurados nas contas de depósitos do contribuinte e os valores constantes das declarações de rendimentos como 'rendimentos tributáveis', 'rendimentos isentos e não-tributáveis e 'rendimentos sujeitos a tributação exclusiva' (folha 1062). Complementa afirmando que "entender de forma diferente é, na realidade, submeter o contribuinte a tributação bis in idem, o que caracteriza, para o Estado, enriquecimento sem causa (arts. 884 a 886 do CC) e, para o agente do Fisco, o crime previsto no art. 316, § 1.º do CP (excesso de exação)" (folha 1062)."

Ao apreciar o litígio, a 4ª Turma de Julgamento da DRJ Florianópolis/SC, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, nos termos do relatório e voto às fls. 1070/1082, reduzindo a exigência do IRPF de R\$ 1.054.315,91 para R\$1.044.620,96, acrescida da multa de ofício de 75% e acréscimos legais devidos à época do lançamento, e de R\$6.134,97, a título de multa exigida isoladamente.

A ementa a seguir transcrita resume o entendimento do Órgão julgador de primeiro grau:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa: LANÇAMENTO DECLARADO NULO POR VÍCIO FORMAL. PRAZO DECADENCIAL PARA NOVO LANÇAMENTO. ABRANGÊNCIA DO NOVO LANÇAMENTO – O prazo de cinco anos concedido pelo inciso II do artigo 173 do CTN para que o Fisco efetue novo lançamento sobre matéria incluída em lançamento anterior declarado nulo por vício formal, destina-se à correção dos vícios formais. A revisão da exigência originalmente formalizada só é possível para a correção de erros materiais devidos a lapso manifesto ou então para alterações que não resultem de revisão do critério jurídico originalmente adotado, inserção de novas provas ou reavaliação das situações de fato anteriormente aferidas.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa: ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIAÇÃO – As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade.

Lançamento Procedente em Parte”

Em sua peça recursal (fls. 1086/1133), o Recorrente suscita as mesmas questões declinadas perante o Órgão julgador *a quo*.

Arrolamento de bens de ofício, acompanhado no Processo de nº 10120.002175/2003-08.

É o Relatório. 

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade – dele tomo conhecimento.

Do exame das peças processuais, verifica-se que as questões preliminares suscitadas pelo contribuinte perante o Órgão julgador de primeiro grau foram devidamente esclarecidas e decididas de acordo, inclusive, com a jurisprudência desta Segunda Câmara.

Inicialmente, rejeito a preliminar de decadência em relação aos anos calendários de 1997 e 1998, pois entendo aplicável ao caso o prazo decadencial previsto no inciso II do artigo 173 do CTN.

No que tange à natureza do vício que se abateu sobre o lançamento primitivo, o voto condutor do Acórdão de nº 102-45.969 (fls. 953 a 967) se pronunciou sobre tal matéria.

Naquela oportunidade, esta e. Câmara entendeu tratar-se de vício formal a inexistência do MPF para o procedimento de fiscalização que culminou no lançamento anulado, determinando o retorno do processo à unidade de origem para correção da irregularidade formal, mediante emissão do MPF, aproveitamento dos dados anteriormente obtidos e lavratura de novo auto de infração. Estou plenamente de acordo com este entendimento.

Com efeito, o MPF concebido através da Portaria SRF nº 1265/99, alterada pela Portaria SRF nº 3007/2001, tem por finalidade informar ao sujeito passivo sobre os objetivos da ação fiscal a ser efetuada, externando: a qualificação do funcionário habilitado ao fim proposto para evitar que terceiros ajam em seu lugar; o conceito de ação fiscal, para coibir qualquer outro tipo de exigência; o prazo, a fim de

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

que o prolongamento da permanência junto ao fiscalizado fosse exceção; e a documentação que lhe permitisse vincular o trabalho à Administração Tributária (MPF), dentre outros.

A atividade fiscal desenvolvida no sujeito passivo era do conhecimento da Administração Tributária. Esta conclusão tem suporte no fato do procedimento de fiscalização ter-se iniciado com o Ofício de nº 638/99 (fls. 43/80), encaminhado pelo Senador Ramez Tebet – Presidente da CPI destinada a apurar irregularidades praticadas por integrantes de Tribunais Superiores, Tribunais Regionais e Tribunais de Justiça – ao Secretário da Receita Federal.

Assim, considerando que o funcionário encontrava-se no exercício de suas funções de acordo com a lei, que lhe outorgou competência para as atividades de fiscalização e lançamento, sob pena de responsabilidade funcional (Decreto-lei nº 2225/85 e artigo 142 do CTN), e que o procedimento constitui atividade conhecida da Administração Tributária, a quem incumbia emitir o MPF, e não conteve qualquer irregularidade que tenha cerceado o direito de defesa da contribuinte, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento. Desnecessário maior digressão no sentido de que Portaria da SRF não tem o condão de alterar a competência do fiscal, por sua posição hierarquia de norma complementar e em face da reserva legal sobre a matéria.

A falha, portanto, na instrução processual do lançamento primitivo, caracterizado pela ausência do MPF, tem natureza meramente formal, consoante informa o dicionário jurídico De Plácido e Silva (2. Ed., 1967, v. 4, p. 1651): “Vício de Forma é o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento, em que se materializou, pela omissão de requisito, ou de desatenção à solenidade, que se prescreve como necessária à sua validade ou eficácia jurídica”.

Em relação ao prazo estabelecido no artigo 173, inciso II, do CTN, entendo que a anulação do lançamento por vício de forma devolve à Fazenda Pública a possibilidade de refazê-lo para correção, tão-somente, do vício de forma apontado na decisão que o anulou. Não há, portanto, lançamento autônomo. A matéria tributável referente aos anos-calendário de 1997 e 1998 (os fatos, os fundamentos da exação, a

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

base de cálculo e alíquota etc) já está delimitada e não pode ser modificada sob pena de estar-se dilatando um prazo que não comporta suspensão nem interrupção.

O defeito de forma resulta de inobservância de requisitos indispensáveis à formação do ato, conforme dispõe o artigo 2º da Lei nº 4.717, de 29/06/1965, que regula a ação popular. Mesmo não sendo da essência do ato (vício material ou substancial), mas está presente em momento antecedente ou concomitante à sua formação.

“Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

- a) incompetência;
- b) vício de forma;
- c) ilegalidade do objeto;
- d) inexistência dos motivos;
- e) desvio de finalidade.

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:

a) a incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou;

b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;

c) a ilegalidade do objeto ocorre quando o resultado do ato importa em violação de lei, regulamento ou outro ato normativo;

d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido;

e) o desvio de finalidade se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência. ”

Marcelo Caetano *in* Manual de direito administrativo, 10. Ed., Lisboa, 1973, t. I, leciona que: “O vício de forma existe sempre que na formação ou na



Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal". Mais adiante esclarece: "Formalidade é, pois, todo ato ou fato, ainda que meramente ritual, exigido por lei para segurança da formação ou da expressão da vontade de um órgão de uma pessoa coletiva".

Por outro lado, a Constituição Federal de 1988, ao conceber o atual sistema tributário, simplesmente remeteu à lei complementar disciplinar sobre prescrição e decadência. Ao meu ver, nenhuma solução de continuidade afetou as disposições dos artigos 150 e 173 do CTN, até porque a norma do artigo 110 do CTN tem seu campo de aplicação destinada à lei tributária que define ou limita competências tributárias, matéria completamente diversa da tratada no processo em exame. Neste sentido, a Súmula nº 02 deste Conselho possui o seguinte enunciado: *O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Concluo, portanto, que a regra excepcional de decadência instituída pelo artigo 173, II, do CTN, aplica-se ao caso em questão, mas entendo incabíveis as majorações efetuadas no segundo lançamento, nas bases de cálculo dos anos-calendário de 1997 e 1998, que foram aumentas nos montantes de R\$65.215,24 e R\$900,00, respectivamente.

Em relação ao ano-calendário de 1999, a fiscalização efetuou novo lançamento antes de decaído o prazo do artigo 150, § 4º, do CTN, não havendo, portanto, óbice para as alterações procedidas no lançamento, inclusive no que tange à multa de ofício isolada. Esta, porém, deve ser reduzida para 50% (cinquenta por cento), pela aplicação do princípio da retroatividade benigna (art. 106, II, "c", do CTN), nos termos do artigo 18 da MP 303, de 2006.

Outra preliminar reiterada pelo recorrente diz respeito à quebra do sigilo bancário do contribuinte sem autorização judicial. Rejeito-a.

Existem diversos tipos de informações pessoais que a lei obriga ou permite que sejam comunicadas aos poderes públicos em diversos momentos da vida



Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

do cidadão. Por exemplo, o patrimônio individual deve ser informado na declaração de ajuste anual, os rendimentos devem ser informados pelas fontes pagadoras. Em nenhum destes casos estão sendo violados princípios constitucionais garantidores dos direitos fundamentais.

Por outro lado, cabe ressaltar que o nosso ordenamento constitucional, na medida em que prevê a proteção a privacidade, igualmente chancela, no seu art. 145, parágrafo 1º, o direito da administração pública de identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. É desnecessário afirmar que sobre a administração tributária também pesa o dever do sigilo.

Neste contexto, o jurista Hugo Brito de Machado se pronunciou: *"não tivesse a Administração Pública a faculdade de identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, não poderia tributar, a não ser na medida em que os contribuintes, espontaneamente, declarassem ao fisco os fatos tributáveis. O tributo deixaria de ser uma prestação pecuniária e compulsória, para ser uma prestação voluntária, simples colaboração do contribuinte, prestada ao Tesouro Público"* (Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 18 – Editora Resenha Tributária – São Paulo/1993).

Os extratos bancários utilizados no lançamento em exame foram encaminhados a SRF por Comissão Parlamentar de Inquérito *destinada a apurar (...) fatos de conhecimento do Congresso Nacional, e outros divulgados pela imprensa, contendo denúncias concretas a respeito da existência de irregularidades praticadas por integrantes de Tribunais Superiores, de Tribunais Regionais e Tribunais de justiça, nos termos do Requerimento nº 118, de 1999.*

Acerca da legitimidade dos meios de obtenção dos extratos bancários o artigo 58 da Constituição Federal determina que:

"Art. 58. O Congresso Nacional e suas Casas terão comissões permanentes e temporárias, constituídas na forma e com as atribuições previstas nos respectivos regimentos ou no ato de que resultar sua criação."



Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

A CPI tem atribuições para apurar denúncias concretas a respeito da existência de irregularidades, conforme supramencionado e, naturalmente, destinar suas conclusões, se for o caso, aos órgãos competentes para a tomada de decisões. Não seria moralmente aceito que apuradas irregularidades nenhuma repercussão prática houvesse para os responsáveis e para a sociedade. Assim é que o Senador Ramez Tebet, na qualidade de Presidente a Comissão Parlamentar de Inquérito - CPI destinada a apurar irregularidades praticadas por integrantes de Tribunais Superiores, Tribunais Regionais e Tribunais de Justiça, cumprindo deliberação do Plenário da referida CPI, e nos termos dos artigos 47 da CF, com fundamento no artigo 2º da Lei nº 1.579/52, combinado com o § 3º, do artigo 38 da Lei 4.595/64 e ainda com o artigo 148 do Regimento Interno do Senado Federal, encaminhou ao Secretário da Receita Federal cópias autenticada dos documentos anexos ao Ofício nº 638/99, dentre os quais extratos bancários do autuado.

Neste sentido, a Lei nº 10.001, de 04/09/2000, que dispõe sobre a prioridade nos procedimentos a serem adotados pelo Ministério Público e por outros órgãos a respeito das conclusões das comissões parlamentares de inquérito, estabelece:

"Art 1º Os Presidentes da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do Congresso Nacional encaminharão o relatório da Comissão Parlamentar de Inquérito respectiva, e a resolução que o aprovar aos chefes do Ministério Público da União ou dos Estados, ou ainda às autoridades administrativas ou judiciais com poder de decisão, conforme o caso, para a prática de atos de sua competência."

Em outras situações, já na vigência da atual CF, a lei também permite a utilização de informações bancárias sem autorização judicial.

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 1990¹.

¹ 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



Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

A norma do artigo 38, da lei nº 4.595, de 1964, compôs a matriz legal em razão de a nova Carta, no inciso LV, do artigo 5º, 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 processo legal, como determinado no inciso LIV do mesmo artigo². 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 2º do Decreto-lei n.º 1.718, de 1979³.

O artigo 8º da lei nº 8.021, de 1990⁴, 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 5º, 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.

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).

² "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.

³ 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.

⁴ 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



Processo n.º : 11516.000058/2004-00
Acórdão n.º : 102-47.829

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

Posteriormente à lei n.º 8.021, de 1990, foi 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.

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

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 crédito pelo representante do sujeito ativo. A fundamentar a posição o § 1.º do artigo 144, da lei n.º 5.172, de 1966, CTN⁵

Feitas estas considerações, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, pela obtenção dos dados bancários independente de autorização judicial.

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.

⁵ 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.

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

Em relação aos depósitos bancários, o recorrente não apresentou elementos de prova para comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária. Debate-se, tão somente quanto ao direito aplicável. Conforme determina o § 3º, do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, para efeito de determinação da receita omitida os créditos serão analisados individualizadamente, razão pela qual carece de base legal a solicitação do recorrente para exclusão dos valores declarados na apuração da receita omitida. Os rendimentos declarados devem ser relacionados aos depósitos bancários. Esta necessidade já havia sido indicada na decisão recorrida (fls. 1081/1082), mas o recorrente não tomou nenhuma providência nesse sentido.

O CTN define, em seus artigos 43, 44 e 45, a seguir reproduzidos, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o art. 44, a tributação do imposto de renda não se dá só sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montante:

"Art. 43 O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis."

Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por estes. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelo qual se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.



Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma em elemento de prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Confira-se:

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

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

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

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

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

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

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser "modalidade de arbitramento" — que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio e sinais exteriores de riqueza), entendimento também consagrado à época pelo poder judiciário (súmula TFR 182) e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, com espeque no artigo 6º da Lei 8.021/1990 — para se constituir na própria omissão de

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

rendimento, decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

A propósito de presunções legais cabe aqui reproduzir o que diz José Luiz Bulhões Pedreira, (JUSTEC-RJ-1979 - pag. 806), que muito bem representa a doutrina predominante sobre a matéria:

"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que o negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa), provar que o fato presumido não existe no caso."

Este entendimento é reiterado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como fica evidenciado no Acórdão CSRF nº 01-0.071, de 23/05/1980, da lavra do Conselheiro Urgel Pereira Lopes, do qual se destaca o seguinte trecho:

"O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte. (Grifou-se)".

O fato presuntivo da omissão de rendimentos é a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimentos mantidos 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.

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

q

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal. (Ac 106-13329).

TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. (Ac 106-13188 e 106-13086)."

Em face ao exposto, rejeito as preliminares de decadência do direito de refazer o lançamento em relação aos anos-calendário de 1997 e 1998 – por entender ser aplicável ao caso o inciso II do artigo 173 do CTN – e de quebra do sigilo bancário sem autorização judicial, e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo dos anos-calendário de 1997 e 1998 os montantes de R\$65.215,24 e R\$900,00, respectivamente, e reduzir a multa isolada para 50% (cinquenta por cento).

Sala das Sessões - DF, em 16 de agosto de 2006.


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Redator designado

DA PRELIMINAR DE ALEGAÇÃO DE VÍCIO MATERIAL E DECADÊNCIA

Foi lavrado contra o contribuinte o auto de infração de fls. 753/782 exigindo crédito tributário correspondente aos anos-calendário de 1997 a 1999 em virtude de omissão rendimentos recebidos, no ano de 1997, de pessoa jurídica decorrente de trabalho com vínculo empregatício e omissão de rendimentos, nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999 caracterizada por depósitos com origem não comprovada. O valor do imposto exigido por meio do auto de infração de fl. 753/782 importou em R\$ 1.084,704,65, mais juros de mora, multa de ofício, correção monetária e multa exigida isoladamente, totalizando o montante de R\$ 2.275.571,43, importância esta atualizada até 12/09/2001.

Em 17/09/2001 o contribuinte foi notificado do auto de infração (fl. 784) e apresentou a impugnação de fl. 792/804, acompanhada do parecer de fl. 806/905.

A 3ª Turma da DRJ de Brasília-DF, no acórdão de fl. 930/939, decidiu pela nulidade do lançamento entendendo que a falta de emissão do Mandado de Procedimento Fiscal, nos casos em que a norma não dispensa, torna nulo, por vício formal, o auto de infração.

Apreciando o recurso ex-officio, a Segunda Turma do Primeiro Conselho de contribuintes, por meio do acórdão de fls. 953/967, decidiu que o processo deveria "retornar à origem para sanar a irregularidade formal, mediante emissão de MPF, aproveitando os dados anteriormente obtidos, lavratura de novo auto de infração e seguimento do rito processual normal. lançamento, por vício formal."

Emitido o MPF-F nº 0920100-2003-00855-9, foi expedido o termo de início de fiscalização de fl. 975/976, por meio do qual o contribuinte foi intimado para apresentar os comprovantes de rendimentos e do cônjuge nos anos-calendário de

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

1997 a 1999, comprovar a movimentação financeira nos respectivos períodos e informar os valores recebidos da Universidade Católica de Goiás e do Clube Jaó, no ano de 1997.

Intimado, o contribuinte apresentou os esclarecimentos de fl. 988, reportando-se ao processo nº 10120.005035/2001.

Lavrado o auto de infração de fls. 1002/1018, exigindo o imposto no valor de R\$ 1.054.315,91, o contribuinte foi notificado em 11/02/2004 e apresentou a impugnação de fl. 1023 a 1065, alegando que “a ação fiscalizadora resultou um novo e independente lançamento, ou seja, um lançamento autônomo decorrente de um também novo procedimento fiscalizatório: com auditor diferente, novas intimações, mudança de valores tributáveis/impostos e, ainda, ampliação do período autuado” (fl. 1038).

A 4ª Turma da DRJ de Florianópolis julgou parcialmente procedente o lançamento reconhecendo que em alguns pontos a autoridade fiscal acabou adicionando ou excluindo valores tributáveis em razão de não ter concordado com o critério anteriormente utilizado para o acatamento ou não da comprovação da origem dos depósitos bancários, mas que diante desta situação o que deve ser feito é o expurgo dos valores relativos aos depósitos bancários que, considerados como de origem comprovada no procedimento anterior, acabaram assim não acatados no novo lançamento.

Intimado do acórdão em 27/04/2004 (fl. 1085), em 13/05/2004 o contribuinte ingressou com o recurso de fls 1086 a 1113, alegando que o segundo lançamento alterou a base tributável, constituindo-se num novo lançamento, motivo pelo qual o crédito tributário relativo aos anos-calendário de 1997 e 1998, já havia sido extinto pela decadência.

Feito o sucinto relatório, até para que se possa tornar compreensível o voto no ponto em que analisa o vício material do auto de infração e, por consequência a decadência, enfrento a matéria a partir do artigo 173, II, do CTN, que assim dispõe:

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

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

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.

O núcleo do caput do art. 173 do CTN, como se depreende do dispositivo acima transcrito, é o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário. A constituição do crédito tributário, no sistema delineado pelo Código Tributário Nacional, é efetuada através do "lançamento", cujo conceito é definido no caput do art. 142:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

A definição legal do que seja lançamento, por sua vez, engloba outros conceitos, em especial o de "fato gerador", "obrigação tributária", "matéria tributável", "montante do tributo devido" e "o sujeito passivo".

Havendo alteração de qualquer um dos elementos acima elencados, isto é: do fato gerador, da obrigação tributária, da matéria tributável, do montante devido e do sujeito passivo, se estará diante de um novo lançamento, ou seja, de um lançamento autônomo que não se confunde com o lançamento feito para corrigir vício formal do lançamento anterior.

Por outro lado, tendo por base o artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que estabelece o auto de infração deve conter a identificação do autuado, o local, a data e a hora da lavratura, a descrição do fato, a disposição legal infringida, o valor da exigência tributária ou a penalidade aplicável, a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula, tenho que se incluem entre os vícios formais os seguintes elementos: o local, a data, a hora da lavratura, a assinatura do autuante, o cargo ou função do autuante e o número de sua matrícula. Estes elementos, uma vez ausentes ensejam a nulidade do lançamento, mas interrompem a decadência que recomeça a fluir da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado o lançamento anteriormente efetuado. Todavia, se o

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

defeito do auto de infração disser respeito à identificação do sujeito passivo, à descrição dos fatos, à disposição legal infringida e ao valor do crédito tributário, estamos diante de vício material que enseja um novo lançamento, sem interrupção da decadência.

No caso dos autos, a planilha de fl. 1107 demonstra que em diversas ocasiões, durante o período fiscalizado, o segundo lançamento alterou o valor tributável, o que, pelos fundamentos acima expostos, está a demonstrar que o segundo lançamento não se destinou a corrigir vícios formais do lançamento anterior, mas sim se constitui em um lançamento autônomo, assim reconhecido por meio deste julgamento.

Reconhecido que o segundo lançamento não é autônomo, cabe analisar a preliminar de decadência articulada pelo recorrente.

O imposto de renda encontra-se entre os tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Assim, o imposto aqui referido amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial encontra respaldo no § 4º do artigo 150, do CTN, hipótese na qual os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Nos casos de renda auferida em decorrência do trabalho durante determinado lapso temporal eleito pelo legislador, a hipótese de incidência do aludido imposto é complexa, cuja ocorrência, por opção do legislador, dá-se no final do ano-base, quando se verifica o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo, iniciando a partir de tal data, conforme jurisprudência abaixo transcrita, o início da contagem do prazo decadencial.

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

Recurso parcialmente provido. (Recurso 142.863. Acórdão 106-14493. 6ª. Câmara. Relatora Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda. Decisão unânime)

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

Ementa: IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO. Se entre a data do fato jurídico tributário e o Lançamento de Ofício, transcorreram mais de cinco anos, então, por ser o Imposto de Renda um tributo sujeito a Lançamento por Homologação, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN

Recurso 133533. Acórdão 107-08124. 7ª. Câmara. Relator Conselheiro Octávio Campos Fischer.

No caso dos autos, a notificação deu-se em 11/02/2004, quando os créditos tributários correspondente aos anos-calendário de 1997 e 1998 já tinham sido extintos pela decadência (art. 156, VI, do CTN).

Isto posto, voto no sentido de RECONHECER a preliminar de decadência em relação aos anos-calendário de 1997 e 1998.

Sala das Sessões-DF, em 16 de agosto de 2006.



MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Redator designado

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Relator

Peço vênica ao eminente relator, por entender que não é o caso de se enfrentar a acusação de omissão de rendimentos constatada por meio de depósito bancário apontada pelo Fisco na peça vestibular do procedimento, na forma consignada no voto.

Com efeito, tenho entendido que o lançamento com base na constatação de movimentação de valores em instituição bancária deve, consoante preceitua a lei, ser apurado no mês, ou seja, o suposto rendimento omitido deve ser tributado no momento em que for recebido (depositado).

Diante a natureza da discussão, a qual, na essência, refere-se aos princípios constitucionais, notadamente o da legalidade, necessário transcrever o dispositivo que, como é cediço, consta na Constituição Federal de 1988, e por meio do qual atribuiu-se à União competência para instituir e cobrar imposto sobre a **renda e proventos de qualquer natureza, verbis:**

"Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...);

III – renda e proventos de qualquer natureza;"

Daí infere-se que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem seu suporte legal no artigo 153, III da Constituição Federal de 1998, no qual, além de conferir à União competência para instituí-lo, estabeleceu **princípios** que delineiam a sua regra-matriz de incidência.

Por sua vez, o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuidou de normatizar a cobrança do referido imposto e disciplinar os elementos que o compõem, *verbis:*

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior."

Destarte, em razão de a Constituição ocupar no sistema jurídico pátrio posição mais elevada, todos os conceitos jurídicos utilizados em suas normas passam a vincular tanto o legislador ordinário quanto os operadores do direito.

Verifica-se, pois, que os conceitos de renda e proventos de qualquer natureza estão albergados na Carta Magna. Para a melhor aplicação a ser adotada relativamente à regra-matriz de incidência dos tributos, imprescindível perscrutar quais princípios estão condicionando a exação tributária.

É de se notar que para que haja a obrigação tributária seja ela pagamento de tributo ou penalidade (principal) ou acessória (cumprimento de dever formal), necessário a adequação do fato existente no mundo real à hipótese de incidência prevista no ordenamento jurídico, sem a qual não surgirá a subsunção do fato à norma.

Neste contexto, sobreleva o **princípio da legalidade** que, como um dos fundamentos do Estado de Direito eleito pelo o legislador foi reproduzido à exaustão na Carta da República. Dentro dos direitos e garantias fundamentais, fixou o artigo 5º, II, "*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;*", conferiu, também, à Administração Pública a observância do princípio da legalidade, conforme artigo 37 (redação dada pela Emenda constitucional n.º 19 de 1998): "*A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:*" (grifou-se).

h

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

Já no âmbito tributário a Constituição trouxe no artigo 150, I: *“Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;”*

Ultrapassadas as anotações com vistas, em apertada síntese, ressaltar a importância dos princípios como alicerces nucleares do ordenamento jurídico, pode-se especificamente apontar o da legalidade como condição de legitimidade para que seja perpetrada a exigência tributária. É, portanto, o princípio da legalidade referência basilar entre a necessidade do Estado arrecadar e a proteção aos direitos fundamentais dos administrados.

No caso ora em discussão, o enquadramento legal que se apoiou a suposta existência de fatos geradores com intuito de exigir tributos foi o artigo 42, da Lei n.º 9430/1996:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito o 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.”

De fato, compulsando os autos verifica-se que nos Demonstrativos (fls.) anexos ao Auto de Infração, a fiscalização procedeu à contagem das supostas omissões no decorrer do (s) ano-calendário (s) apurando ao final de cada mês, o total do valor a ser tributado.

No entanto, ao invés de exigir o tributo com base no fato gerador do mês que foi identificada a omissão, promoveu o fisco, indevidamente e sem base legal, a soma dos valores ali apurados e tributou-as no final do mês de dezembro do (s) ano-calendário (s) que consta (am) do Auto de Infração.

Assim, o esforço que a fiscalização engendrou na ânsia de exigir eventual crédito tributário foi atropelado pela opção do seu procedimento, o qual estabeleceu, repita-se, sem suporte legal, critério na apuração temporal da constituição do crédito tributário.

hm

Processo nº. : 11516.000058/2004-00
Acórdão nº. : 102-47.829

Por certo, o procedimento laborou em equívoco, eis que os rendimentos omitidos deverão ser tributados no mês em que considerados recebidos, consoante dicção do § 4º do artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996:

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

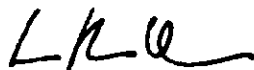
Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda 1999 (Decreto n.º 3000/1999), reproduziu no *caput* do artigo 849 e no seu § 3º os mesmos mandamentos do artigo 42 e § 4º, da Lei n.º 9.430/1996.

Assim, do confronto do enquadramento legal que contempla a exigência em razão de movimentação de valores em conta bancária, com a opção da fiscalização em proceder a cobrança do crédito tributário mediante “fluxo de caixa”, apurado de forma anual, conforme o procedido nos presentes autos, evidente a transgressão dos fundamentos constitucionais, acima referidos, notadamente o **princípio da legalidade**.

À vista do exposto, resta patente a ilegitimidade de todo o feito fiscal, por processar-se em desacordo com a legislação de regência, seja em relação à base de cálculo, seja em relação à data do efetivo fato gerador, o que, por conseguinte, desperta a necessidade de cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de agosto de 2006.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA